

Universidad Lasallista Benavente  
Facultad de Derecho

# Naturaleza jurídica de la reconsideración administrativa

Tesis para optar por la licenciatura en derecho

Presenta

Rosa Leticia Bravo Miranda

Asesor

Roberto José Navarro González

Celaya, Guanajuato, 1999



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



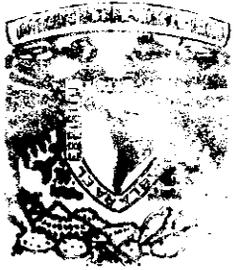
**UNAM – Dirección General de Bibliotecas**  
**Tesis Digitales**  
**Restricciones de uso**

**DERECHOS RESERVADOS ©**  
**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

879309 6  
2ez



UNIVERSIDAD DE CELAYA

INSTITUTO DE INVESTIGACIONES Y DESARROLLO TECNOLÓGICO

# MEMORIA DE CALIFICACIÓN DE TESIS DE GRADUACIÓN

ALABADO

2000

UNIVERSIDAD DE CELAYA

CELAYA

UNIVERSIDAD DE CELAYA

PROF. ROBERTO NAVARRO GONZÁLEZ

CELAYA, GTO.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

1999

273685

## **AGRADECIMIENTOS:**

### **A DIOS:**

POR LA OPORTUNIDAD DE SER.

POR LA OPORTUNIDAD DE CONOCER GRANDES PERSONAS QUE ME APOYARON Y ME APOYAN INCONDICIONALMENTE EN TODO MOMENTO DE MI VIDA

POR LA LUZ QUE HA PUESTO EN MI CAMINO.

### **A MIS PADRES:**

RAÚL BRAVO PÁRAMO  
ALEJANDRINA MIRANDA VILLANUEVA

NO TENGO PALABRAS PARA PODER MANIFESTARLES MI GRATITUD.

LOS AMO CON TODAS LAS FUERZAS DE MI CORAZÓN.

### **A TODA MI FAMILIA:**

POR EL AFECTO QUE ME HAN BRINDADO.

### **A MIS MAESTROS:**

PORQUE PUSIERON A MI ALCANCE LOS MEDIOS PARA SALIR ADELANTE.

POR LOS CONOCIMIENTOS QUE ME TRANSMITIERON.

**AQUELLAS PERSONAS QUE ME HAN BRINDADO SU AMISTAD Y CARIÑO.**

## NATURALEZA JURÍDICA DE LA RECONSIDERACIÓN ADMINISTRATIVA

I.- Reconsideración Administrativa.....	1
1.1. Concepto de Reconsideración Administrativa.....	1
1.2. Antecedentes Históricos.....	4
II.- Recurso Administrativo y medios de defensa en materia fiscal federal.....	15
2.1.- Medio de Defensa.....	15
2.1.1. Diversos Medios de Defensa.....	17
2.2. Recurso.....	19
2.2.1. Concepto.....	19
2.2.2. Naturaleza Jurídica.....	22
2.2.3. Los recursos administrativos y su evolución.....	25
2.2.4. Elementos del Recurso.....	32
2.3. Diferencias y Semejanzas entre el medio de defensa y recurso de revocación.....	52
2.4. Justicia de Ventanilla.....	53
2.4.1. Diferencias de la justicia de ventanilla con el Recurso de Revocación.....	55

III.- La reconsideración administrativa en el Código Fiscal de la Federación.....	58
3.1. Fundamento legal.....	58
3.2. Exposición de Motivos.....	60
3.3. Procedencia.....	64
3.3.1. Quienes tienen interés jurídico para solicitar la reconsideración administrativa.....	64
3.3.2. Autoridad competente para conocer de la reconsideración administrativa.....	65
3.3.3. Condición que deben cumplir las resoluciones para poder ser reconsideradas.....	67
3.3.4. Casos en que procede la reconsideración administrativa.	68
3.3.5. Casos en que no procede la reconsideración administrativa.....	72
3.3.6. Generalidades.....	76
3.3.7. Sentido de las resoluciones que pueden recaer a la reconsideración administrativa.....	78
3.4. Facultad de la autoridad para resolver la reconsideración administrativa.....	81
3.4.1. Sentido que debe darse al término “podrá”.....	82
3.4.2. Lo que debe entenderse por “discrecionalidad”.....	93
3.4.3. Conclusión.....	112

3.5. Comparación de la reconsideración administrativa con la figura establecida en el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación.....	114
3.5.1. Concepto de condonación.....	115
3.5.1.1. Requisitos de procedencia de las solicitudes de condonación.....	119
3.5.1.2. Requisitos para su tramitación.....	120
3.5.2. Puntos comparativos de la reconsideración administrativa con la condonación.....	130
<b>IV.- Análisis Constitucional del artículo 36 del Código Fiscal de la Federación a la luz de las garantías de audiencia y legalidad.....</b>	<b>133</b>
4.1. Instancia.....	133
4.2. Principio de Definitividad.....	140
4.3. Artículos 14 y 16 Constitucionales, Fundamentación y motivación. ....	148
4.3.1. El artículo 36 del Código Fiscal de la Federación contraviene los artículos 14 y 16 Constitucionales. ....	191
<b>V.- La suspensión como figura jurídica no prevista en la reconsideración.....</b>	<b>201</b>
5.1. Concepto de suspensión del procedimiento administrativo de ejecución. ....	201

5.2. El hecho de que no se prevea la suspensión puede traer como consecuencia daños y perjuicios de difícil reparación al particular..... 210

VI.- Conclusiones..... 217

Bibliografía

## INTRODUCCIÓN

Los contribuyentes que se ven afectados en sus derechos por la emisión de resoluciones administrativas que se consideren ilegales, tienen a su alcance los medios de defensa establecidos en el Código Fiscal de la Federación, entre ellos el recurso de revocación y el juicio de nulidad.

Sin embargo con frecuencia por ignorancia o una deficiente asesoría legal no se hacen valer los medios de defensa, perdiendo la oportunidad de demostrar a la autoridad que les asiste la razón.

En tal virtud, ante situaciones como las descritas anteriormente, el Legislador consideró necesario que la propia autoridad administrativa reconsiderara sus resoluciones, en el caso de que se demuestre fehacientemente que dichas resoluciones fueron emitidas en contravención a las disposiciones legales, creando para tal efecto la figura jurídica de la reconsideración administrativa.

Para llevar a cabo tal propósito, el 15 de diciembre de 1995, se publicaron en el Diario Oficial de la Federación, modificaciones al Código Fiscal de la Federación, adicionando, entre otros, un segundo párrafo al artículo 36, instituyendo de manera específica la Reconsideración Administrativa; toda vez que con anterioridad a su inserción en el Código citado, era común que los particulares afectados por resoluciones administrativas, solicitaran su reconsideración, no obstante que dicha figura no se encontraba regulada en el ordenamiento legal antes mencionado.

Ahora bien, considerando que la finalidad de las reconsideraciones es revisar, en última instancia, una resolución no favorable al contribuyente evitando que se recauden contribuciones improcedentes, es importante destacar que esta figura adolece de fallas que pueden impedir que se logre la finalidad por la cual se estableció en el Código Fiscal, tales como que la misma queda a discreción del funcionario competente para su análisis, además de que al no contemplar la suspensión de la ejecución puede traer como consecuencia que, no obstante resultar fundada, no pueda restituirse al particular los daños y perjuicios causados.

De ahí me surgió la inquietud de analizar la figura administrativa que se comenta, puesto que además, considero que contraviene el contenido del artículo 14 Constitucional al establecer que no constituye instancia, lo cual depara perjuicio al particular afectado pues impide que la resolución que en su caso se emita se impugnada.

## **I.- RECONSIDERACION ADMINISTRATIVA**

### **1.1.- CONCEPTO DE RECONSIDERACION ADMINISTRATIVA.**

Medio de defensa consistente en la petición de quien se estima perjudicado por un acto administrativo dirigida a la autoridad que ha dictado, para que lo deje sin efecto, dictando, en su lugar, el que procede, según el reclamante<sup>1</sup>.

El Lic. Andrés Serra Rojas considera a la reconsideración administrativa como un recurso que se da frente a los actos que agotan la vía administrativa y constituye un derecho que tiene el particular agraviado, para solicitar de la autoridad que dictó una resolución administrativa, la modifique o reconsidere por afectar un derecho subjetivo<sup>2</sup>.

En materia fiscal en el artículo 36 en sus párrafos tercero y cuarto del Código Fiscal de la Federación vigente, se define a la reconsideración administrativa como:

“Las autoridades fiscales podrán, discrecionalmente, revisar las resoluciones administrativas de carácter individual no favorables a un particular emitidas por sus subordinados jerárquicamente y, en el supuesto de que se demuestre fehacientemente que las mismas se hubieran emitido en contravención a las disposiciones fiscales, podrán, por una sola vez, modificarlas o revocarlas en beneficio del contribuyente, siempre y cuando los contribuyentes no hubieren interpuesto medios de defensa

---

<sup>1</sup> DICCIONARIO DE DERECHO.- Rafael de Pina, Rafael de Pina Vara.- 16ª Edición, Edit. Porrúa, S. A., México 1989, P. 402.

<sup>2</sup> DERECHO ADMINISTRATIVO.- Andrés Serra Rojas.- 11ª Edición, Edit. Porrúa S. A., México 1982, P. 568.

y hubieren transcurrido los plazos para presentarlos, y sin que haya prescrito el crédito fiscal.

Lo señalado en el párrafo anterior, no constituirá instancia y las resoluciones que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al respecto no podrán ser impugnadas por los contribuyentes.”<sup>3</sup>

Ahora bien, conviene mencionar que anteriormente, el Código Fiscal no regulaba de manera específica la figura de la reconsideración administrativa, pues es hasta 1983 cuando comienza a aplicarse el artículo 36 a contrario sensu, toda vez que dicho precepto establecía lo siguiente:

“Las resoluciones administrativas de carácter individual favorables a un particular sólo podrán ser modificadas por el Tribunal Fiscal de la Federación mediante juicio iniciado por las autoridades fiscales.

Cuando la Secretaría de Hacienda y Crédito Público modifique las resoluciones administrativas de carácter general, estas modificaciones no comprenderán los efectos producidos con anterioridad a la nueva resolución.”<sup>4</sup>

Al respecto conviene mencionar que el propósito de la reconsideración administrativa lo constituye el hecho de que la autoridad hacendaria no recaude contribuciones improcedentes, sino lograr una mayor equidad en las resoluciones hacia los particulares, asimismo es una oportunidad para que la autoridad corrija los errores cometidos en las resoluciones emitidas al contribuyente.

---

<sup>3</sup> CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.- 1996.

<sup>4</sup> CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.- 1983

Por tanto a través de la reconsideración administrativa las autoridades pueden de manera discrecional, revisar las resoluciones administrativas de carácter individual no favorables a un particular emitidas por sus subordinados jerárquicamente y, en el supuesto de que se demuestre fehacientemente que las mismas se hubieran emitido en contravención a las disposiciones fiscales, podrán por una sola vez, modificarlas o revocarlas en beneficio del contribuyente, siempre y cuando los contribuyentes no hubieren interpuesto medios de defensa y hubieren transcurrido los plazos para presentarlos, y sin que haya prescrito el crédito fiscal.

Así las cosas, la reconsideración administrativa es un medio legal a través del cual se está otorgando a los particulares seguridad jurídica, al señalar que dentro de las facultades discrecionales de la autoridad se puedan revisar las resoluciones no favorables a los contribuyentes, siempre y cuando no se haya interpuesto, algún medio de defensa, ya que en estos casos para que pudiera darse la reconsideración administrativa sería indispensable que los contribuyentes demostraran a la autoridad que se desistió del mismo, a través del escrito presentado ante la autoridad que lo conoció, debidamente sellado.

Es importante destacar que la reconsideración administrativa se va a interponer ante el superior jerárquico de la autoridad a fin de que determine su procedencia o improcedencia y en su caso modifique o revoque la resolución en beneficio del contribuyente.

## **I.2.- ANTECEDENTES HISTORICOS.**

Anteriormente la reconsideración administrativa era llamada en otros países de oposición, revocación o reclamación.

Los recursos ordinarios, que agotan la vía administrativa podían interponerse ante la misma autoridad que dictaba la resolución que agraviaba o perjudicaba al particular. Así teníamos en primer término la reconsideración administrativa, llamada también recurso de reposición o recurso gracioso.

La doctrina española llama a este recurso, recurso de reposición previo al contencioso administrativo.

A continuación veremos un ejemplo de ley que establece la reconsideración administrativa en materia de Registro y Transferencia de Tecnología y el Uso y Explotación de Patentes y Marcas, que fue publicada en el Diario Oficial de la Federación del 30 de diciembre de 1972 y dispone en el artículo 14;

“Las personas que se consideren afectadas por las resoluciones que dicte la Secretaría de Industria y Comercio con apoyo en esta Ley, podrán solicitar dentro de los 8 días siguientes al en que surta efectos la notificación, la reconsideración de dichas resoluciones acompañando los elementos de prueba que estimen pertinentes. La reconsideración deberá presentarse, por escrito ante la propia Secretaría. En el escrito de reconsideración deberán ofrecerá las pruebas y acompañarse las que obren en poder del interesado. No se admitirán como pruebas la testimonial y la confesional. La Secretaría podrá allegarse las pruebas que estime necesarias para

mejor proveer. Desahogadas las pruebas, deberá dictarse resolución dentro de un plazo que no excederá de 45 días. Transcurrido este término sin que se hubiere dictado resolución, la reconsideración se tendrá por resuelta en favor del promovente.”

De igual forma, en la obra titulada Teoría del Derecho Administrativo<sup>5</sup> se menciona que la reconsideración administrativa podía ser estudiada en dos aspectos importantes:

A.- Cuando la Ley la establece como un recurso, y

B.- Cuando no se encuentra establecida como un recurso en la Ley.

A.- CUANDO LA LEY LA ESTABLECE COMO UN RECURSO, el recurso de revisión, o revisión jerárquica, o revisión administrativa.

Entre los recursos ordinarios que se dan frente a los actos que no agotan la vía administrativa, que pueden interponerse ante el superior jerárquico de la autoridad que dictó la resolución que agravia al particular, se encuentra la revisión jerárquica.

Por tanto, el recurso jerárquico es el que con más frecuencia se emplea ya que se dirige a un funcionario superior para que modifique el acto lesivo. En esas circunstancias se estima que es un principio de derecho administrativo que el recurso jerárquico debe concederse expresamente por una Ley o Reglamento.

---

<sup>5</sup> TEORIA GENERAL DEL DERECHO TRIBUTARIO.- Norberto J. Godoy.- Edit. Abeledo-Perrot, Argentina 1992.- Pags. 125-126.

Dentro de las formas de organización administrativa y en particular la centralización administrativa se señala que uno de los caracteres de ésta forma es la institución de la jerarquía administrativa.

La revisión jerárquica es un recurso administrativo establecido por la Ley, este recurso se interpone ante el superior jerárquico de la autoridad administrativa que dictó la resolución para que revise la legalidad u oportunidad de la misma.

Sin embargo, si el funcionario inferior dicta una resolución ilegal, la autoridad administrativa jerárquicamente superior debe cuidar que se mantenga el principio de legalidad enmendando los actos lesivos al particular o contrarios al orden público. La doctrina administrativa mexicana se viene orientando, aún en contra de la Jurisprudencia de la Suprema Corte en el sentido de que el escrito de reconsideración, esté apoyado sólo en el derecho de petición, a que alude el artículo 8º de la Constitución no es un recurso administrativo, lo mismo que el recurso de revisión, no sustentado en una ley.

En seguida tenemos ejemplos de leyes administrativas que establecían el Recurso de Revisión.

- La Ley Reglamentaria del Artículo 27 Constitucional en Materia Minera: Diario Oficial de la Federación del 22 de diciembre de 1975, dispone en su artículo 21: "Salvo lo dispuesto en el artículo 54 (nulidad, caducidad, cancelación) las resoluciones que se dicten en relación con los derechos y obligaciones de los solicitantes o titulares de concesiones o asignaciones, podrán ser recurridas para su revisión en los términos del reglamento de ésta Ley."

- La Ley de Inversiones y Marcas, Diario Oficial de la Federación del 10 de febrero de 1976, dispone en su artículo 231: "Las personas afectadas por las sanciones administrativas impuestas con fundamento en esta Ley y

demás disposiciones derivadas de ella, podrán recurrirlas en revisión por escrito ante la Secretaría de Industria y Comercio, dentro del término de 15 días hábiles siguientes a la fecha de notificación de la resolución respectiva.”

Los artículos 232 a 236 señalan el procedimiento a seguir en estos casos.

- El Código Sanitario de los Estados Unidos Mexicanos (Diario Oficial de la Federación del 13 de marzo de 1973) establece los siguientes recursos:

Artículo 473. Contra resoluciones y actos de la Secretaría de Salubridad y Asistencia, que para su impugnación no tengan señalado trámite especial en este Código, procederán los recursos de inconformidad y revisión: El primero, si se trata de resoluciones que impongan sanciones administrativas por la comisión de una o varias faltas o con motivo de la aplicación de medidas de seguridad; el segundo, en los demás casos. Cuando éste último se haga valer contra resoluciones dictadas en única instancia por el titular de la propia Secretaría, se denominará reconsideración.

El capítulo V, artículos 473 a 486 regulan todo lo relativo a los recursos administrativos.

- La Ley de Protección al Consumidor, Diario Oficial de la Federación del 22 de diciembre de 1975, dispone en su artículo 91: “Las personas afectadas por las resoluciones dictadas con fundamento en ésta ley y demás disposiciones derivadas de ella, podrán recurrir en revisión, por escrito que presentarán ante la inmediata autoridad superior de la responsable, dentro del término de 15 días hábiles siguientes a la fecha de la notificación de la resolución, salvo que el acto que la motivó se encuentre regido por otra ley, caso en el cual se estará a lo dispuesto en la misma.” Los artículos 92 a 98 fijan el procedimiento de éste recurso.

- La Ley de Adquisiciones, Arrendamientos y Almacenes de la Administración Pública Federal, en el artículo 37 ordena: "El recurso será resuelto por el superior jerárquico inmediato de quien haya emitido la resolución, salvo que la hubiere dictado el titular de la Secretaría de Comercio, en cuyo caso le corresponderá a éste resolverlo."

Las disposiciones anteriores establecían el recurso de revisión el cual constituye el antecedente de la reconsideración administrativa.

Actualmente el recurso de revisión se encuentra contemplado en la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, publicada en el Diario Oficial de la Federación del 4 de agosto de 1994, y reformada según Decreto Publicado en dicho medio informativo el 24 de diciembre de 1996, que en el artículo 83 establece el derecho de interponer el recurso de revisión.

#### **B.- CUANDO NO SE ENCUENTRA ESTABLECIDO COMO UN RECURSO EN LA LEY.**

En estos casos es el particular el que insta a la autoridad a revisar el acto que le perjudica agotando la vía administrativa.

Cuando la reconsideración no esta expresamente establecida por la ley en la que se sustenta el acto, no puede tener por efecto interrumpir el término para pedir amparo y puede desecharse de plano, pero cuando es interpuesto dentro de los 15 días siguientes a la notificación del acuerdo y es admitida y substanciada, debe conceptuarse que el término para interponer el amparo ha de contarse desde la fecha de la notificación de la resolución que recaiga a tal reconsideración, pues hasta entonces tiene el acto el carácter de

definitivo para los efectos de la fracción IX del artículo 107 de la Constitución Federal, toda vez que hubo posibilidad de revocarlo o reformarlo.

Ahora bien, como ya se mencionó en nuestro país desde 1983 comenzó a situarse la figura de la reconsideración administrativa con fundamento en el artículo 36 del Código Fiscal de la Federación, concediendo a las entonces Administraciones Fiscales Regionales la facultad discrecional de reconsiderar sus propias resoluciones siempre y cuando los contribuyentes demostrarán:

- a) Que el crédito determinado en la resolución a reconsiderar se pagó,
- b) Que el crédito determinado en la resolución a reconsiderar no se causó,
- c) Que el saldo cuya devolución fue negada es procedente y esto quede plenamente acreditado.

La idea para otorgar esta facultad a dichas Administraciones, se concretó principalmente en el hecho de que debía dejarse sin efectos total o parcialmente una resolución que a todas luces no era eficaz, es decir, que en estricto derecho no se debe cobrar el crédito fiscal en ella determinado porque ya se pagó o no se causó o bien por ser ilegal o improcedente la resolución que niegue la devolución de cantidades que procedan conforme a la ley.

Por lo tanto atendiendo al sentido de la reconsideración, se puede observar que su finalidad es que no se tengan que pagar contribuciones cuando le asista la razón al contribuyente y que por ignorancia, errónea y/o deficiente asesoría recibida, no interponga o lo haga extemporáneamente los medios de defensa previstos en el Código Fiscal de la Federación, o bien que no obtenga resolución favorable en el juicio o recurso intentados al ser omisa o equivocada su defensa.

En tal virtud, el propósito de la autoridad hacendaria no fue recaudar contribuciones improcedentes, aprovechándose de los errores cometidos por contribuyente en su defensa, sino que antes bien, su pretensión es lograr mayor equidad en sus relaciones con los particulares, por lo que ante situaciones como las descritas anteriormente se planteo la necesidad de que excepcionalmente, la propia autoridad administrativa reconsiderara sus resoluciones.

Posteriormente el Subsecretario de Ingresos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, firmó el acuerdo 102-420 el 17 de junio de 1985 mediante el cual facultó a los titulares de las entonces Administraciones Fiscales Regionales después denominadas Administraciones Fiscales Federales para reconsiderar sus propias resoluciones fiscales.

En dicho acuerdo se menciona que la reconsideración sólo procede cuando se trata de resoluciones que determinen créditos fiscales y que hayan sido emitidas por las áreas de:

1. Recursos de revocación
2. Liquidación
3. Servicios al contribuyente
4. Recaudación

Además de tratarse de las resoluciones detalladas en los incisos anteriores, el contribuyente debía demostrar que se encontraba en alguno de los supuestos mencionados anteriormente en los incisos del 1 al 3.

Así mismo se estableció que las resoluciones que podían reconsiderarse por los titulares de las Administraciones Fiscales, serían las emitidas por la Administración Fiscal Federal a su cargo o las de las Unidades Administrativas que de ella dependían y que:

- A) Pusieran fin al recurso administrativo de revocación
- B) Determinaran contribuciones o accesorios. Dentro de estas resoluciones quedaban comprendidas las que negaban la compensación solicitada y que además determinarían un crédito fiscal a cargo del contribuyente.
- C) Negaran la devolución de cantidades que procedieran conforme a la Ley.

De igual forma se precisó que cuando se tuviera conocimiento de que el contribuyente promovió juicio de nulidad o de amparo en contra de la resolución cuya reconsideración solicitó y se tuviera la convicción de que procedía resolver favorablemente dicha solicitud, debía requerirse al contribuyente para que, antes de que le fuera notificada la resolución de reconsideración, exhibiera copia sellada del escrito de desistimiento del juicio intentado.

Por otra parte, si la solicitud de reconsideración administrativa se presentaba cuando aún no transcurría el término legal a que se refiere el artículo 121 del Código Fiscal vigente en 1985, la promoción se tramitaría y resolvería como recurso de revocación si reunía los requisitos de procedencia del mismo.

En base a lo anterior la autoridad ante la que debía presentarse la solicitud de reconsideración era ante la Administración Fiscal Federal que hubiese emitido el acto cuya reconsideración se solicitaba y sería tramitada y resuelta por el Area de Recursos Administrativos, firmando las resoluciones el titular de dicha Administración.

Si la solicitud de reconsideración se relacionaba con una resolución emitida en sentido negativo substancialmente por problemas formales (por ejemplo falta de integración del expediente), por el Area de Servicios al Contribuyente, con excepción de los casos señalados en los incisos B) y C) antes citados, invariablemente era competencia del Area Central tramitar y resolver esa solicitud.

De esta forma se establecieron los **efectos** que produciría la resolución que pusiera fin a la solicitud de reconsideración administrativa,

1.1. Reconsiderar totalmente

1.2. Reconsiderar parcialmente

1.3. Desechar por improcedente la solicitud de reconsideración

1.1. RECONSIDERAR TOTALMENTE.- Procedía reconsiderar administrativamente aquéllas resoluciones en las que el contribuyente demostrara que el crédito fiscal fue pagado, o bien, que no se causó la contribución o accesorios en aquéllas determinadas; esto es, si su improcedencia quedaba fehacientemente demostrada y esta no derivara de diferencias en el criterio de interpretación de la Ley.

Podían también reconsiderarse administrativamente aquéllas resoluciones en las que se negara la devolución de cantidades, cuando el contribuyente demostrara su procedencia conforme a la Ley.

1.2. RECONSIDERAR PARCIALMENTE.- Si del estudio al planteamiento del contribuyente se desprendía que sólo procedía reconsiderar parcialmente, se citaba al mismo y se le solicitaba que dentro de los diez días hábiles siguientes, se desistiera de la solicitud en la parte por la que no procedía la reconsideración en el supuesto de que el contribuyente no accediera a desistirse como le era propuesto, o habiendo aceptado no presentara el escrito respectivo se debía desechar su promoción.

1.3. DESECHAR POR IMPROCEDENTE LA SOLICITUD DE RECONSIDERACIÓN.- Procedía desechar por improcedente cuando no se daban los supuestos de procedencia previstos en el lineamiento identificado como 1.1. y no se demostrara que el crédito se pagó, no se causó o procedía la devolución solicitada; así mismo, cuando del estudio al planteamiento del contribuyente se desprendía la procedencia de la reconsideración parcial y éste no accediera a desistirse, o habiendo aceptado no presentara el escrito respectivo.

Acto continuo si procedía la solicitud de reconsideración administrativa, se elaboraría el proyecto de resolución en cuanto al fondo del asunto, de no ser así se formularía el proyecto respectivo para desecharla por improcedente.

Sin embargo como la figura jurídica de la reconsideración administrativa no estaba regulada en el Código Fiscal de la Federación, estos lineamientos se venían aplicando por las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos hasta el 15 de diciembre de 1995, fecha en la cual se incluyó esta figura de manera expresa en el ordenamiento legal citado, adicionando un segundo párrafo al artículo 36.

A partir de esta fecha al encontrarse debidamente regulada esta figura en citado Código se resuelve en los términos del referido artículo 36.

## **II.- RECURSO ADMINISTRATIVO Y MEDIOS DE DEFENSA EN MATERIA FISCAL FEDERAL.**

### **2.1.- MEDIO DE DEFENSA.**

Por la complejidad de nuestro sistema tributario, se dan serios problemas para el cumplimiento de las leyes fiscales por parte de los contribuyentes, y en contrapartida hace difícil para el fisco federal la vigilancia de su correcta aplicación.

La actuación de la autoridad hacendaria puede lesionar los derechos de los contribuyentes que van desde interpretaciones erróneas por parte del fisco, hasta abusos o excesos de los funcionarios.

En los últimos tiempos las autoridades hacendarias han incrementado notablemente sus facultades de revisión derivado del aumento en la evasión y defraudación fiscal que ha prevalecido en los últimos tiempos en el país, mas sin embargo esto no es justificante para que las autoridades actúen excediéndose en el ejercicio de las facultades que le han sido conferidas por nuestra Constitución y legislación principalmente el Código Fiscal de la Federación.

Por lo tanto, al aumentar el ejercicio de facultades de comprobación por parte de las autoridades fiscales, también se han incrementado a las disposiciones constitucionales y legales que regulan su actuación frente al particular.

Dentro de las irregularidades en las que incurre la autoridad al ejercer sus facultades de comprobación se encuentran entre otras las siguientes:

- a) Exceso en el ejercicio de sus facultades de fiscalización.
- b) Indebida interpretación y aplicación de las disposiciones fiscales, en perjuicio de los contribuyentes.

Por lo tanto y con el objeto de proteger el interés de los contribuyentes en situaciones como las señaladas, las leyes fiscales contienen diversos medios a los que puede recurrirse para la defensa.

Mediante estos medios los contribuyentes pueden lograr hacer respetar sus garantías individuales y lograr una correcta interpretación y aplicación de las disposiciones fiscales respectivas.

Los medios de defensa son instrumentos que la Ley establece para proteger a los contribuyentes afectados por la violación o no aplicación de las disposiciones fiscales.

Los medios de defensa son el conjunto de garantías y derechos que son inherentes al gobernado que la autoridad debe respetar, ahora bien esos medios de defensa le van a permitir al gobernado, que en el momento mismo en que vea vulneradas sus garantías individuales o sociales pueda accionarlos para protegerse de dichos actos de autoridad y que son regularmente violatorios de la Constitución.

Los medios de defensa se encuentran contemplados en diferentes disposiciones legales que son las siguientes: en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en el Código Fiscal de la Federación, en el Código Federal de Procedimientos Civiles y en la ley de Amparo.

Los medios de defensa deben hacerse valer a petición de la parte afectada.

Sabemos que la Administración Pública debe realizar todos sus actos con apego a las disposiciones legales para no afectar el derecho de los contribuyentes a la legalidad de los actos de la administración y la posibilidad de exigir que las disposiciones legales que las regulan, se cumplan.

Nuestra Constitución establece en sus artículos 14 y 16 las garantías de legalidad y debido proceso. Estos derechos hacen necesaria la existencia de procedimientos adecuados que revisen los actos de la autoridad para que éstos se realicen conforme a la ley.

“Por lo tanto y toda vez que los administrados tienen el poder de exigir a la Administración que se sujete en su funcionamiento a las normas legales establecidas al efecto, y que, en consecuencia los actos que realice se verifiquen por los órganos competentes, de acuerdo con las formalidades legales, por los motivos que fijen las leyes, con el contenido que éstas señalen y persiguiendo el fin que las mismas indiquen.

“El derecho de legalidad se forma por una serie de derechos, como son el derecho a la competencia, el derecho a la forma, el derecho al motivo, el derecho al objeto y el derecho al fin prescrito por la Ley”<sup>6</sup>.

Esos diversos derechos del administrado necesitan protegerse en forma de dar a su titular los medios legales para obtener la reparación debida en caso de violación, es decir, para lograr el retiro, la reforma o la anulación del acto lesivo.

### **2.1.1.- DIVERSOS MEDIOS DE DEFENSA.**

Para proteger los derechos del administrado existe una gran diversidad de sistemas en los Estados contemporáneos.

Dentro de ellos existen medios indirectos y medios directos para proteger los derechos de los particulares a la legalidad administrativa.

Los medios indirectos consisten principalmente, en las garantías que presta un buen régimen de organización administrativa. La regularidad de la marcha de ésta, su eficiencia, el control que las autoridades superiores

---

<sup>6</sup> DERECHO ADMINISTRATIVO.- Gabino Fraga.- 28ª Edición.- Edit. Porrúa, S. A., México 1989, P. 434.

tienen sobre las que les están subordinadas. Esto es, las autoridades que la Administración desarrolla en su propio seno, constituyen indudablemente elementos de protección de los derechos de los administrados.

Sin embargo, esos medios están destinados directamente a garantizar la eficacia de la Administración y sólo por efecto reflejo representan una garantía para el particular.

Existen otros medios directos que sí están destinados en forma inmediata a satisfacer el interés privado, de manera tal, que la autoridad ante la cual se hacen valer, está legalmente obligada a intervenir y a examinar nuevamente, en cuanto a su legalidad o a su oportunidad, la actuación de que el particular se queja.

Los medios de defensa con que cuenta el contribuyente se contemplan básicamente en el Código Fiscal de la Federación, sin que ello obste para la aplicación del Código Federal de Procedimientos Civiles y la Ley de Amparo. Más sin embargo todos estos ordenamientos se fundan en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Esos medios directos que la ley establece para proteger el interés de los particulares, se pueden clasificar según las autoridades que deben intervenir, en remedios o recursos administrativos, y en recursos o acciones jurisdiccionales.

Este último grupo de recursos se pueden dividir en los recursos que se interponen ante los tribunales administrativos y los recursos y acciones ante los tribunales comunes.

En materia de recursos administrativos, encontramos los contenidos en el Código Fiscal de la Federación que son la justicia de ventanilla, el recurso de revocación, y el de la posibilidad de impugnar las notificaciones que hayan sido practicadas en contravención a las disposiciones fiscales.

Por otro lado en la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores se encuentran el recurso de inconformidad y el diverso recurso de inconformidad contemplado en la Ley del Seguro Social.

Los actos jurisdiccionales que se interponen directamente ante la autoridad jurisdiccional son los siguientes:

- A) Juicio de Nulidad cuyo fundamento es el artículo 197 del Código Fiscal de la Federación, que se interpone ante el Tribunal Fiscal de la Federación y
- B) Juicio de Amparo el cual se encuentra contemplado en los artículos 103 y 107 de la Constitución, el cual se interpone ante los Jueces de Distrito y los Tribunales Colegiados de Circuito.

## **2.2.- RECURSO.**

**2.2.1.- CONCEPTO DE RECURSO.-** Rafael de Pina y Rafael de Pina Vara en su obra titulada "Diccionario de Derecho" definen al recurso como: "Medio de impugnación de los actos administrativos o judiciales establecidos expresamente al efecto por disposición legal. // Medio de impugnación de las resoluciones judiciales que permite a quien se halla legitimado para interponerlo someter la cuestión resuelta en éstas, o determinados aspectos de ella, al mismo órgano jurisdiccional en grado dentro de la jerarquía judicial, para que enmiende, si existe, el error o agravio que lo motiva".<sup>7</sup>

Para Andrés Serra Rojas "el recurso administrativo es una defensa legal que tiene el particular afectado, para impugnar un acto

---

<sup>7</sup> DICCIONARIO DE DERECHO.- Rafael de Pina, Rafael de Pina Vara.- 16ª Edición, Edit. Porrúa, S. A., México 1989, P. 402.

administrativo ante la propia autoridad que lo dictó, el superior jerárquico u otro órgano administrativo para que lo revoque, anule o reforme.”<sup>8</sup>

Para Gabino Fraga “el recurso administrativo constituye un medio legal de que dispone el particular afectado en sus derechos o intereses por un acto administrativo determinado, para obtener, en los términos legales, de la autoridad administrativa una revisión del propio acto, a fin de que dicha autoridad lo revoque, lo anule o lo reforme, en caso de encontrar comprobada la ilegalidad o la inoportunidad del mismo.”<sup>9</sup>

Carrillo Flores, por su parte concibe al recurso administrativo como “la posibilidad de que un particular impugne ante la autoridad administrativa una decisión con el objeto de que la autoridad ante quien se dirige emita una nueva resolución sobre el fondo del asunto.”<sup>10</sup>

Adolfo Merckel lo define de la siguiente manera “los medios de que disponen las partes para pretender, por lo general, dentro de un plazo breve, que las autoridades administrativas modifiquen o deroguen el acto administrativo.”<sup>11</sup>

Para Gonzálo Armienta el recurso en el ámbito de derecho procesal es “un medio de impugnación que la ley ha concedido a las partes o a los terceros que gozan de la legitimación procesal, para obtener la revisión de las resoluciones del órgano jurisdiccional y, en su caso, su modificación o revocación.”<sup>12</sup>

---

<sup>8</sup> DERECHO ADMINISTRATIVO.- Andrés Serra Rojas.- 11ª Edición, Edit. Porrúa S. A., México 1982, P. 568.

<sup>9</sup> DERECHO ADMINISTRATIVO.- Gabino Fraga.- Edit. Porrúa, México 1981, P. 435 a 436.

<sup>10</sup> LA DEFENSA JURIDICA DE LOS PARTICULARES FRENTE A LA ADMINISTRACION DE MEXICO.- Antonio Carrillo Flores.- Edit. Porrúa México 1983, P. 136 y 55.

<sup>11</sup> TEORIA GENERAL DEL DERECHO ADMINISTRATIVO.- Adolfo Merckel.- Edit. Revista de Derecho Privado, Madrid 1985, P. 105.

<sup>12</sup> DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO.- Gonzálo Armienta Calderón.- Edit. Textos Universitarios, México 1977, P. 216.

Con base en las definiciones precedentes es posible concluir que el recurso administrativo es el medio de impugnación a través del cual el particular que considere afectada su esfera jurídica por un acto de molestia, puede solicitar ante la propia autoridad que emitió el acto, o de su superior jerárquico, la revisión de la resolución que le pare perjuicio.

Dicho de otra manera, el recurso administrativo constituye un medio de defensa del que dispone el particular, cuando ve afectado sus derechos o intereses a raíz de un acto autoritario emitido por la Administración Pública, que se encuentra contemplada en la ley.

A través de este recurso se actualizan las garantías de seguridad jurídica, de audiencia y legalidad, lo que provoca que la propia autoridad administrativa que emitió dicho acto, o su superior jerárquico, lo revoquen, modifiquen o anulen.

Concepto de recurso administrativo.- Es la defensa legal que antecede a cualquier intervención judicial o contencioso-administrativa. Los recursos administrativos se plantean ante y se resuelven por la administración.

Revocación administrativa.- Revocar es dejar sin efectos un acto jurídico, en particular un acto administrativo. La voz procede de revocatio, nuevo llamamiento. En términos generales es dejar sin efectos una decisión.<sup>13</sup>

Juana Treviño elabora su propio concepto de recurso en los términos siguientes:

---

<sup>13</sup> DERECHO ADMINISTRATIVO.- Andrés Serra Rojas.- 11ª Edición, Edit. Porrúa S. A., México 1982, P. 567 y 569.

El recurso administrativo es un medio ordinario y directo de defensa que tienen a su alcance los gobernados, en contra de un acto administrativo que lesione su esfera jurídica de derechos, con el objeto de que éste será revocado o cuando menos modificado, cuando sea demostrada la ilegalidad del acto.<sup>14</sup>

Por su parte Jorge Jiménez Carrasco propone la siguiente definición:

El recurso administrativo es un medio legal de que dispone el particular afectado en sus derechos o intereses por un acto de autoridad para obtener de las autoridades administrativas la revisión, a fin de que sea revocado, anulado o modificado.<sup>15</sup>

Puede afirmarse que el objeto de la existencia de los recursos es obtener de la autoridad la revisión de sus actos y la finalidad de la revocación, anulación, modificación o confirmación de los mismos, mediante un análisis de la legalidad del procedimiento y contenido.

En base a lo anterior mi definición de Recurso Administrativo de Revocación es la siguiente: es el medio de defensa establecido en la Ley que permite al particular impugnar los actos o resoluciones emitidas por la autoridad que considera le causan una afectación en su esfera jurídica, con la finalidad que se deje sin efectos o se modifique el acto o resolución impugnada.

### **2.2.2.- NATURALEZA JURIDICA DEL RECURSO ADMINISTRATIVO.**

---

<sup>14</sup> JUSTICIA ADMINISTRATIVA.- Colegio Nacional de Profesores e Investigadores de Derecho Fiscal y Finanzas Públicas, A. C.- Edit. Trillas.- 1ª Edición.- México 1987, P. 26.

<sup>15</sup> Ob. Cit.

La Doctrina ha elaborado dos tesis contrapuestas, una de ellas sostiene que el recurso en cuestión es un acto administrativo de naturaleza jurisdiccional, mientras que la otra afirma que constituye un acto esencialmente administrativo.

Andrés Serra Rojas afirma que es administrativa por las siguientes razones:

- A. Que no existe controversia entre la administración y el particular recurrente sino una mera revisión de un acto administrativo de la propia autoridad administrativa o de un superior jerárquico, que la obliga a emitir un nuevo acto administrativo, no una sentencia, o a ratificar el anterior. De modo que se diferencia de la impugnación administrativa que demanda, además del particular y la administración, la presencia de un juzgador.
- B. Los recursos administrativos no necesariamente deben inspirarse en procedimientos semejantes a los judiciales. Es típico de la administración encontrar sus propios y originales caminos para desenvolverse, de manera que los problemas jurídicos se complican cuando se confunden las jurisdicciones.
- C. La irrevocabilidad de las resoluciones administrativas que ponen fin a un recurso es propia de numerosos actos administrativos. La ley es la que determina la naturaleza del acto administrativo y a la que, finalmente, debe resolver su estructura definitiva.

Por su parte Gabino Fraga, considera que del estudio de la naturaleza del recurso administrativo surge una cuestión: Si la autoridad administrativa que lo resuelve, al hacerlo ejecuta un acto jurisdiccional o un acto administrativo. Y señala que pueden darse varias razones a favor de la primera opción.

Para comenzar, considera que existe una controversia entre el particular y la administración que ha realizado el acto, de modo que ésta última tiene que poner fin a dicha controversia, decidiendo si el acto recurrido constituye o no una violación a la ley.

En segundo lugar, dice que el recurso esta organizado en las leyes con un procedimiento semejante al judicial, pues en él se establecen formalidades especiales para iniciarlo, en términos de prueba, etc.

Por último dice que en varias leyes se establece que el particular afectado con una resolución administrativa puede optar, para reclamarla, entre el procedimiento administrativo y el procedimiento judicial (Recurso de Revocación a que se refieren los artículos 116 y 117 del Código Fiscal de la Federación), lo cual indica que son equivalentes. Esta confusión se corrobora con la disposición que esas mismas leyes contienen: Una vez elegida un vía no puede recurrirse a la otra.

En relación a las dos tesis anteriores, considero que son más fundados los argumentos que sostienen que el recurso administrativo no constituye un verdadero acto jurisdiccional, sobre todo si se considera que no hay una autoridad distinta de las partes que resuelva la controversia.

Por lo tanto considero que la naturaleza jurídica del recurso administrativo es la de un procedimiento administrativo.

Lo anterior lo considero así ya que el acto administrativo en forma de crédito fiscal que causa un agravio al gobernado, ya tiene existencia jurídica y dicho acto está sujeto al procedimiento administrativo, en el cual la autoridad que lo emitió o su superior jerárquico, lo someterán a uno de los poderes que implica el vínculo jurídico de la jerarquía en materia administrativa, esto es, el poder de revisión que es la facultad administrativa que tiene los superiores de revisar el trabajo de sus subordinados. Asimismo este ejercicio de revisión

implica que en caso de encontrarse faltas en el acto administrativo, éste se puede revocar o modificar.

Por lo anterior, no existe una verdadera controversia cuando se interpone un recurso administrativo, pues no se puede afirmar que en ese momento las pretensiones de la administración pública sean contradictorias con las del particular.

### **2.2.3.- LOS RECURSOS ADMINISTRATIVOS Y SU EVOLUCIÓN.**

El Código Fiscal de la Federación de 1967, reglamentó cinco recursos: la revocación, la oposición al procedimiento administrativo de ejecución, la oposición de tercero, la reclamación de preferencia y la nulidad de notificaciones. No siendo propiamente recursos la oposición de tercero y la reclamación de preferencia.

a) En el artículo 161 del citado Código se señala que el recurso de revocación procedía sólo contra resoluciones administrativas en las que se determinen créditos fiscales.

Señalándose que estas defensas no podrían ser ejercitadas en contra de resoluciones o actos que sean consecuencia de otros recursos establecidos en otras leyes fiscales.

El recurso de revocación se encontraba regulado en el artículo 179 del Código Fiscal de la Federación vigente hasta el 31 de diciembre de 1982, el cual establecía que el mismo era procedente en contra de resoluciones administrativas en que se determinen créditos fiscales, se niegue la devolución de un impuesto pagado indebidamente, se imponga una sanción por infracción a las leyes fiscales, o se otorgue permiso o calificación materia de elaboración de alcohol y aguardiente.

El afectado por las resoluciones administrativas a que se refiere el párrafo anterior, podrá optar entre interponer el recurso de revocación, o promover el juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, pero se señalaba que debía intentar la misma vía cuando se trate de créditos fiscales conexos; por lo tanto, será improcedente este recurso en contra de resoluciones administrativas que determinen créditos fiscales conexos a otro directamente impugnado en juicio de nulidad.

Se agregaba que en contra de la resolución que se dicte en el recurso de revocación será también impugnable ante dicho Tribunal.

b) El artículo 162 del referido Código establecía que el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución se hacía valer ante la oficina ejecutora por quienes hayan sido afectados y que afirmen que el crédito que se les exige se extinguió por cualquiera de los medios que para ello establece el propio Código; que el monto del crédito es inferior al exigido, cuando el acto del que deriva la diferencia es imputable a la oficina ejecutora que cobre el crédito o se refiera a recargos y gastos de ejecución o que el procedimiento coactivo no se ha ajustado a la ley.

c) El numeral 163 regula el recurso de oposición de tercero el cual podía hacerse valer ante la oficina ejecutora por quien no siendo la persona contra la que se despachó ejecución afirme ser propietario de los bienes o titular de los derechos embargados.

La declaración del ejecutado no será admisible como prueba del opositor.

La oposición podía hacerse valer en cualquier tiempo antes de que se apruebe el remate, sin atenderse a la regla que en cuanto al termino establece la fracción II del artículo 159.

d) Así mismo el artículo 164 es el que regula el recurso de reclamación de preferencia, la cual se hacía valer por quienes sostenían tener derecho a que los créditos a su favor se cubran preferentemente a los fiscales federales.

La declaración del ejecutado no será admisible como prueba del derecho del reclamante.

La reclamación del ejecutado no será admisible como prueba del derecho del opositor.

La oposición podrá hacerse valer en cualquier tiempo antes de que se apruebe el remate, sin atenerse a la regla que en cuanto al término establece la fracción II del artículo 159.

e) En el artículo 165 se regulaba el recurso de nulidad de notificaciones el cual procedía respecto de las que se hicieren en contravención a las disposiciones legales.

La declaratoria de nulidad de notificaciones, traería como consecuencia la de las actuaciones posteriores a la notificación anulada y que tenía relación con ella.

En tanto se resolvía el recurso quedaba suspenso el término legal para impugnar la resolución de fondo.

Dicho recursos estuvieron vigentes hasta 1982, estando regulados por los artículos del 160 al 165 del Código Fiscal de la Federación vigente hasta el 31 de diciembre de 1982.

A partir de 1983 se modificaron tales artículos encontrándose reglamentados los recursos en el artículo 116 del referido Código señalándose únicamente los siguientes recursos:

I. El de revocación

II. El de oposición al procedimiento administrativo de ejecución

III. El de nulidad de notificaciones.

Posteriormente con fecha 5 de enero de 1988 se publicó en el Diario Oficial de la Federación la derogación de la fracción III del citado artículo 116, esto es lo relativo al recurso de nulidad de notificaciones.

Habiéndose modificado el artículo 116 para quedar como recursos únicamente el de revocación y el de oposición al procedimiento administrativo de ejecución.

Más sin embargo se adicionó el artículo 129 que regula la impugnación de las notificaciones, la cual es procedente cuando se alegue que un acto administrativo no fue notificado o que lo fue ilegalmente siempre que se trate de los recurribles conforme a los artículos 117 y 118 del referido Código, esto es del recurso de revocación o del recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución.

Las hipótesis que al respecto considera el legislador que debían realizarse eran:

1.- Que el particular afirmara conocer el acto administrativo. En este caso la impugnación contra la notificación se hará valer mediante la interposición del recurso administrativo que proceda contra dicho acto, en el que manifestará la fecha en que lo conoció.

En caso de que también se impugnara el acto administrativo, los agravios se expresarían en el citado recurso, conjuntamente con los que se formularan contra la notificación.

2.- Si el particular niega conocer el acto, manifestaría tal desconocimiento interponiendo el recurso administrativo ante la autoridad fiscal competente para notificar dicho acto. Y la autoridad le dará a conocer el acto junto con la notificación que del mismo se hubiere practicado, para lo cual el particular señalará en el escrito del propio recurso, el domicilio en el que se debe dar a conocer y el nombre de la persona facultada al efecto. Si no hacen alguno de los señalamientos antes referidos, la autoridad citada dará a conocer el acto y la notificación por estrados.

En estos casos el particular tendrá un plazo de cuarenta y cinco días a partir del siguiente al en que la autoridad se los haya dado a conocer, para ampliar el recurso administrativo, impugnando el acto y su notificación o sólo la notificación.

3.- Si La autoridad después de estudiar los agravios, hubiese, concluido que no hubo notificación o que esta fue ilegal, se tendría como sabedor del acto desde la fecha en que manifestó conocerlo. Pero si por el contrario la autoridad concluye que la notificación del acto se encuentra debidamente realizada y como consecuencia de ello, la impugnación del acto se hizo valer en forma extemporánea entonces procederá a desechar el recurso por improcedente.

En el caso de actos regulados por otras leyes federales, la impugnación de la notificación efectuada por autoridades fiscales se hará mediante el recurso administrativo que, en su caso, establezcan dichas leyes y de conformidad con lo previsto por este artículo.

Conforme al artículo 116 del multireferido Código contra los actos administrativos dictados en materia fiscal federal, se podían interponer hasta el 31 de diciembre de 1995, los siguientes recursos:

- I. El de revocación que de acuerdo con el artículo 117 procedía contra las resoluciones definitivas que:

- A. determinen contribuciones o accesorios,
- B. nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la Ley.
- C. y siendo diversas de las anteriores, dicten las autoridades aduaneras.

Se hacía la aclaración de que no procedía el recurso de revocación contra las resoluciones que decidan el procedimiento administrativo de investigación y audiencia.

Era característica de este recurso el ser optativo, es decir, en los términos del artículo 120, podía manejarse como opción al juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, esto es, que el sujeto agraviado por una resolución en contra de la que procede el recurso de revocación podrá optar por prescindir de él e ir directamente a dicho Tribunal.

- I. El de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, el cual se encontraba regulado por el artículo 118 del citado Código, establecía que dicho recurso procedía contra los actos que:
  - A. Exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que éstos se han extinguido o que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la oficina ejecutora o se refiera a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización a que se refiere el artículo 21 del Código.
  - B. Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que éste no se ha ajustado a la Ley.
  - C. Afecten el interés jurídico de terceros, en los casos a que se refiere el artículo 128 del Código

- D. Determinen el valor de los bienes embargados a que se refiere el artículo 175 del referido Código.

En relación a este recurso se presuponía la existencia del procedimiento administrativo de ejecución, ya que justo los actos que se dan dentro del contexto del mismo son los que le causan agravio al recurrente. Asimismo, conforme al artículo 120 del citado Código, se establecía que debería agotarse este recurso previamente a la promoción del juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

Actualmente en base al Código Fiscal de la Federación publicado en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, hubo reformas muy importantes a los recursos de revocación ya que se derogó el artículo 118 del citado Código, referente al recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución.

Lo anterior es así, ya que se unificó con esta reforma el recurso de revocación incluyéndose en el artículo 117 fracción II todos los supuestos establecidos en el artículo 118 mencionado, esto es, se unificó en un sólo recurso todos los supuestos que se venían manejando del artículo 117 y 118 del Código Fiscal de la Federación vigente hasta el 31 de diciembre de 1995.

Dicha reforma tiene por objeto dar mayor seguridad jurídica a los contribuyentes y hacer más ágil la resolución e interposición del recurso de revocación.

Por tanto y dadas las reformas realizadas de conformidad con el artículo 116 del Código Fiscal de la Federación vigente establece que contra los actos administrativos dictados en materia fiscal federal, es procedente un solo recurso el de revocación.

Señalándose en el artículo 117 del referido Código los supuestos en los que será procedente este recurso.

#### **2.2.4.- ELEMENTOS DEL RECURSO.**

El recurso deberá presentarse ante la autoridad que emitió o ejecutó el acto impugnado, dentro de los 45 días siguientes a aquel en que haya surtido efectos la notificación, al día en que el afectado haya tenido conocimiento del mismo o de su ejecución, de conformidad con el artículo 121 del Código Fiscal de la Federación.

La facultad que tienen las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos se encontraba regulada en el artículo 111 apartado C fracción V del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de febrero de 1992, modificado mediante decretos publicados en el mismo órgano el 04 de junio de 1992, 25 de enero y 20 de agosto de 1993. Posteriormente en el artículo 95 apartado C fracción V del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 11 de septiembre de 1996, reformado el 24 de diciembre de ese año, en el mismo órgano oficial.

Actualmente con la creación del Servicio de Administración Tributaria, dichas facultades se encuentran contempladas en el artículo 41 apartado C fracción V del Reglamento Interior del mismo, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 30 de junio de 1997, reformado mediante Decreto publicado el 10 de junio de 1998, en el citado Órgano Oficial.

Y actualmente con la creación del Servicio de Administración Tributaria, dichas facultades se encuentran contempladas en el artículo 41 apartado C fracción V del Reglamento Interior del mismo, publicado en el Diario Oficial el 30 de junio de 1997, reformado mediante Decreto publicado el 10 de junio de 1998.

Para el maestro Sergio Francisco de la Garza, los elementos de los recursos administrativos se clasifican en **esenciales y por su naturaleza**<sup>16</sup>:

**Los elementos esenciales son:**

- 1) Una ley que establezca el recurso;
- 2) Un acto administrativo contra el que se promueve el recurso;
- 3) La autoridad administrativa quien debe tramitarlo y resolverlo;
- 4) La afectación de un derecho o un interés jurídico del recurrente; y
- 5) Obligación de la autoridad de dictar una resolución en cuanto al fondo.

**Los elementos de su naturaleza son:**

- a) Plazo de interposición del recurso;
- b) Formalidades que deben aparecer en el escrito de interposición del recurso;
- c) Fijación de un procedimiento para la tramitación del recurso;
- d) Pruebas;
- e) Procedencia del recurso;

---

<sup>16</sup> DERECHO FINANCIERO MEXICANO.- Sergio Francisco de la Garza.- Edit. Porrúa, México, 1983.- P. 779-782.

f) Improcedencia del recurso;

g) Resolución;

h) Posible suspensión y requisitos de ella.

### **ELEMENTOS ESENCIALES.**

El Código Fiscal de la Federación de 1981 contiene normas para la tramitación de los recursos administrativos establecidos en dicho código y aplicables supletoriamente para los demás recursos creados por otras leyes fiscales que no contengan señalado trámite especial.

La exposición de motivos del Código Fiscal de la Federación de 1981 expresa que se garantiza una mejor defensa de los particulares simplificando los diversos recursos administrativos; se amplían considerablemente los plazos para hacerlos valer a fin de que con ellos se puedan presentar las pruebas correspondientes y los asuntos queden integrados, prácticamente desde su origen, facilitando así su rápida resolución. En todos los medios de defensa se busca que prevalezcan los aspectos de fondo. Se pretende reducir formalismos, preservando sólo las formalidades necesarias para la seguridad jurídica de los contribuyentes.

**1) La Ley que establezca el recurso.** Sólo proceden los recursos administrativos establecidos por el Código Fiscal de la Federación o los demás ordenamientos fiscales.

La doctrina por otra parte, coincide con este requisito común para todos los recursos administrativos. “El recurso administrativo no existe, en ausencia de ley” dice Carrillo Flores.

**2) Un acto administrativo impugnado.** El recurso no puede concebirse sin la existencia de un acto administrativo Artículo 116 del Código Fiscal de la Federación, contra la cual promueva el recurso, con el objeto de revocar, modificar, anular o confirmar el acto administrativo.

Nava Negrete señala que el acto administrativo se debe entender en sentido formal y que dentro de los actos administrativos formales es necesario distinguir los actos reglados y los discrecionales, los políticos y los puramente administrativos.<sup>17</sup>

En este punto estudiaremos únicamente los actos reglados en materia sustantiva, reglados o discrecionales en materia formal. No existen actos políticos en materia tributaria, salvo quizá la condonación por gracia de impuestos o motivo de calamidad general a que se refiere el Artículo 39 del Código Fiscal de la Federación.

**3) La autoridad administrativa ante quien debe promoverse y que debe resolverlo.**

El recurso administrativo de revocación debe presentarse ante la autoridad que dictó o ejecutó el acto impugnado, pero si el particular tiene su domicilio fuera de la población en que radica la autoridad que dictó o ejecutó el acto impugnado, el escrito puede presentarse en la oficina exactora más cercana a dicho domicilio o enviarlo a la autoridad que emitió o ejecutó el acto, por correo certificado con acuse de recibo, siempre que el envío se efectúe desde el lugar en que resida el recurrente.

En estos casos se tiene como fecha de presentación del escrito respectivo, la del día en que se entregue a la oficina exactora o deposite en la

---

<sup>17</sup> DERECHO PROCESAL ADMINISTRATIVO.- A. Nava Negrete.- Editorial Trillas, México, 1994.- P. 37.

oficina de correos, lo anterior de conformidad con el Artículo 121 del Código Fiscal de la Federación.

**4) La afectación de un derecho o un interés jurídico del recurrente.**

El acto ilegal o lesivo de la autoridad tributaria debe, además, lesionar un derecho subjetivo o un interés jurídico del recurrente. Nava Negrete establece que en el campo de los recursos administrativos se distingue el derecho que da la posibilidad de impugnar un acto administrativo y el derecho material lesionado. La norma jurídica da a los administrados la posibilidad de obtener mediante un procedimiento cuya iniciación queda sujeta a su voluntad, la eliminación del acto ilegal, lesivo para sus intereses.

**5) Obligación de dictar resolución en cuanto al fondo.** La tramitación del recurso debe concluir con una resolución en que se revoque, modifique, o confirme el acto o procedimiento impugnado o se dicte uno nuevo que sustituya al impugnado. Se distingue el recurso del simple derecho de petición según Fraga, en que en éste la autoridad "no tiene obligación de entrar a un examen del fondo del acto cuyo retiro se solicita".<sup>18</sup>

Además, la Sala del Tribunal Fiscal de la Federación ha resuelto que las autoridades administrativas están obligadas a hacerse cargo de todas las cuestiones planteadas en el recurso administrativo. En este orden de ideas, la Sala del Conocimiento, debe concretarse a ordenar la reposición del procedimiento cuando la autoridad emisora del acto combatido omita el estudio de alguna de las cuestiones formuladas en el recurso presentado durante la fase oficiosa del procedimiento.<sup>19</sup>

---

<sup>18</sup> DERECHO ADMINISTRATIVO.- Gabino Fraga.- Edit. Porrúa, S. A.- 27ª Edición, México 1968, P. 357.

<sup>19</sup> REVISTA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION.- 2ª Epoca.- Números 1-6, Pags. 331.

## **ELEMENTOS DE NATURALEZA DE LOS RECURSOS**

### **a) Plazo de interposición y autoridad ante quien se presenta.**

El escrito de interposición del recurso debe presentarse dentro de los 45 días hábiles siguientes a aquél en que haya surtido efectos su notificación o el día en que el afectado haya tenido conocimiento del mismo o de su ejecución, cuando se haya efectuado por correo certificado con acuse de recibo de conformidad con el Artículo 121 del Código del Código Fiscal de la Federación.

Sin embargo, si el particular afectado por un acto o resolución administrativa fallece durante el plazo que el citado Código señala para la interposición del recurso, éste plazo se suspende hasta un año si antes no se hubiera aceptado el cargo de representante de la sucesión.

### **b) Formalidades que deben aparecer en el escrito de interposición del recurso:**

- I. Toda promoción que se presente ante las autoridades fiscales deberá estar firmada por el interesado o por quien este legalmente autorizado para ello, a menos que el promovente no sepa o no pueda firmar, caso en el que imprimirá su huella digital.
- II. Constar por escrito.
- III. Consignar el nombre, la denominación o razón social y el domicilio fiscal manifestado al registro federal de contribuyentes, para el efecto de fijar la competencia de la autoridad, y la clave que le correspondió en dicho registro.
- IV. Señalar la autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción.

- V. En su caso, el domicilio para oír y recibir notificaciones y el nombre de la persona autorizada para recibirlas.
  - A. Cuando no se cumplan los anteriores requisitos que fija el artículo 18 del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales requerirán al promovente a fin de que en un plazo de 10 días cumpla con el requisito omitido. En caso de no subsanarse la omisión en dicho plazo, la promoción se tendrán por no presentada.
- VI. La resolución o acto que se impugna.
- VII. Los agravios que causa el acto o resolución impugnada.
- VIII. Las pruebas y los hechos controvertidos de que se trate.
  - A. Cuando no se expresen los agravios, no se señale la resolución o el acto que se impugna, los hechos controvertidos, o no se ofrezcan las pruebas, la autoridad fiscal requerirá al promovente para que dentro del plazo de 5 días cumpla con el requisito. Si dentro de dicho plazo no se expresan los agravios que le cause la resolución o acto impugnado, la autoridad fiscal desechará el recurso; si no se señala el acto que se impugna se tendrá por no presentado el recurso; si el requerimiento que se incumple se refiere al señalamiento de los hechos controvertidos o al ofrecimiento de pruebas, el promovente perderá el derecho a señalar los citados hechos o se tendrá por no ofrecidas las pruebas respectivamente.
  - B. Cuando no se gestione a nombre propio, la representación de las personas físicas y morales, deberá acreditarse en términos del artículo 19 del citado Código el cual establece que en ningún trámite administrativo se admitirá la gestión de negocios. Y que la representación de las personas físicas o morales ante las autoridades fiscales, se hará mediante escritura pública, mediante carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas del otorgante y testigos ante las autoridades fiscales, notario o

fedatario público o, en caso de recursos administrativos, mediante la constancia de inscripción en el registro de representantes legales que lleve a cabo la autoridad fiscal.

Los particulares o sus representantes podrán autorizar por escrito a personas que a su nombre reciban notificaciones. La persona así autorizada podrá ofrecer y rendir pruebas y presentar promociones relacionadas con éstos propósitos.

Quien promueva a nombre de otro deberá acreditar que la representación le fue otorgada a más tardar en la fecha en que se presentó la promoción.

- IX. Los documentos que acrediten la personalidad, cuando se actúe en nombre de otro o de personas morales.
- X. El documento en que conste el acto impugnado.
- XI. La constancia de notificación del acto impugnado excepto cuando el promovente declara bajo protesta de decir verdad que no recibió constancia o cuando la notificación se haya practicado por correo certificado con acuse de recibo o se trate de negativa ficta.
- XII. Las pruebas documentales que ofrezca y el dictamen pericial en su caso.
  - A. Cuando no se acompañe alguno de los documentos antes mencionados, la autoridad fiscal requerirá al promovente para que los presente dentro del término de 5 días. Si el promovente no los presentare dentro de dicho término y se tratare de los documentos a que se refieren los puntos IX, X y XI antes descritos, se tendrá

por no interpuesto el recurso, si se trata de las pruebas a que se refiere el punto XII, las mismas se tendrán por no ofrecidas.

Es importante señalar que los recursos administrativos a que se ha hecho referencia son procedentes sólo contra actos administrativos de carácter fiscal. Sin embargo, al tratarse de organismos fiscales autónomos, como el Instituto Mexicano del Seguro Social, cuyos créditos a su favor tiene carácter fiscal, es su propia ley la que establece las defensas legales con que los particulares cuentan para inconformarse contra las determinaciones de dicha autoridad.

**c) Tramitación y recepción de pruebas.-** En los recursos administrativos se admiten toda clase de pruebas, excepto la testimonial y la de confesión de las autoridades mediante la absolucón de posiciones.

No se incluye dentro de la prohibición la petición de informes a las autoridades fiscales respecto de hechos que consten en sus expedientes o de documentos agregados a ellos, lo anterior de conformidad con el artículo 130 del Código Fiscal de la Federación.

Las pruebas supervenientes pueden presentarse siempre que no se haya dictado la resolución del recurso.

Respecto a la valoración de las pruebas el Código Fiscal de la Federación dispone que hacen prueba plena la confesión expresa del recurrente, las presunciones legales que no admitan prueba en contrario, así como los hechos legalmente afirmados por la autoridad en documentos públicos, pero si en estos últimos se contiene declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos particulares, los documentos sólo prueban plenamente que, ante la autoridad que los expidió se hicieron las declaraciones o manifestaciones, pero no prueban la verdad de lo declarado o manifestado.

De igual forma establece el citado Código que si por el enlace de las pruebas rendidas y de las presunciones formadas, la autoridad resolutora adquiere una convicción distinta acerca de los hechos materia del recurso, pueden valorarse las pruebas en forma diferente a lo preceptuado en el artículo 130, caso en el cual deberá fundar razonadamente esta parte de la resolución.

**e) Procedencia del recurso.-** De conformidad con el citado artículo 117 el recurso de revocación procederá contra:

- I. Las resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales que:
  - A. Determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos.
  - B. Nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la Ley.
  - C. Dicten las autoridades aduaneras.
  - D. Cualquier resolución de carácter definitivo que cause agravio al particular en materia fiscal, salvo aquellas a que se refieren los artículos 33-A, 36 y 74 de este Código.
- II. Los actos de autoridades fiscales federales que:
  - A. Exijan el pago de créditos fiscales cuando se alegue que éstos se han extinguido o que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la autoridad ejecutora o se refiera a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización a que se refiere el artículo 21 de éste Código.

- B. Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que este no se ha ajustado a la Ley.
- C. Afecten el interés jurídico de terceros, en los casos a que se refiere el artículo 128 de éste Código.
- D. Determinen el valor de los bienes embargados a que se refiere el artículo 175 de éste Código.

**f) Improcedencia del Recurso.-** El Código Fiscal de la Federación de 1981, a diferencia de los anteriores, establece varias causas que hacen improcedente el recurso, y que por consecuencia permiten que la autoridad se abstenga de dictar resolución en cuanto al fondo. Esas causas de acuerdo al artículo 124 del Código Fiscal de la Federación son :

1. Que el recurso no afecte el interés jurídico del recurrente.
2. Que sean resoluciones dictadas en recurso administrativo o en cumplimiento de éstas o de sentencia.
3. Que se trate de un acto administrativo que haya sido impugnado ante el Tribunal Fiscal de la Federación.
4. Que se hayan consentido expresa o tácitamente, entendiéndose por consentimiento tácito, únicamente el de aquellos contra los que no se promovió el recurso en el plazo señalado al efecto.
5. Que el acto impugnado en el recurso sea conexo a otro que haya sido impugnado por algún recurso o medio de defensa diferente.

6. En caso de que no se amplíe el recurso administrativo o si en la ampliación no se expresa agravio alguno, tratándose de lo previsto por la fracción II del artículo 129 de este Código.
7. Si son revocados los actos por la autoridad.
8. Que hayan sido dictados por la autoridad administrativa en un procedimiento de resolución de controversias previsto, en un tratado para evitar la doble tributación, si dicho procedimiento se inició con posterioridad a la resolución que resuelve un recurso de revocación o después de la conclusión de un juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

De igual forma las causales de sobreseimiento contempladas en el artículo 124-A del Código Fiscal de la Federación son las siguientes:

1. Cuando el promovente se desista expresamente de su recurso.
2. Cuando durante el procedimiento en que se substancie el recurso administrativo sobrevenga alguna de las causas de improcedencia a que se refiere el artículo 124 del propio Código.
3. Cuando de las constancias que obran en el expediente administrativo quede demostrado que no existe el acto o resolución.
4. Cuando hayan cesado los efectos del acto o resolución impugnada.

**g) Resolución.-** La autoridad debe dictar resolución y notificarla de conformidad con el Código vigente hasta el 15 de diciembre de 1995, debía

emitir resolución y notificarla en un término que no excediera de cuatro meses contados a partir de la fecha de interposición del recurso.

Actualmente dicho plazo se redujo a tres meses en términos de lo previsto por el artículo 131 del Código Fiscal de la Federación.

El silencio de la autoridad significa que se ha confirmado del acto impugnado. Sin embargo, el recurrente puede decidir esperar la resolución expresa o impugnar en cualquier tiempo la presunta confirmación del acto impugnado de conformidad con el artículo citado en el párrafo que antecede.

La resolución según lo dispuesto en el artículo 132 del Código Tributario Federal, debe fundarse en derecho y debe examinar todos y cada uno de los agravios hechos valer por el recurrente. La autoridad tiene la facultad de invocar hechos notorios, pero cuando uno de los agravios sea suficiente para desvirtuar la validez del acto impugnado, basta con el examen de dicho punto para que con el se funde la resolución.

No se pueden revocar o modificar los actos administrativos no impugnados por el recurrente.

La resolución debe expresar con claridad los actos que se modifiquen y si la modificación es parcial se indicará el monto del crédito correspondiente.

La resolución que ponga fin al recurso puede tener alguno de los siguientes sentidos:

1. Desecharlo por improcedente, tenerlo por no interpuesto o sobreseerlo, en su caso.

2. Confirmar el acto impugnado.
3. Mandar reponer el procedimiento administrativo.
4. Dejar sin efectos es decir, nulificar el acto impugnado.
5. Modificar el acto impugnado, o dictar uno nuevo que lo sustituya. La resolución debe expresar con claridad los actos que se modifiquen y si la modificación es parcial, debe indicarse el monto del crédito fiscal correspondiente. Lo anterior de conformidad con el artículo 132 del referido Código.

En base a lo anterior se puede concluir que el acto administrativo se extingue cuando es revocado. La revocación es el retiro unilateral de un acto válido y eficaz, por un motivo superveniente.

Tanto la revocación como la anulación, producen el efecto de eliminar un acto del mundo jurídico, existe entre ambas instituciones una característica sustancial que las distingue. Mientras que la anulación esta destinada a retirar un acto inválido o sea un acto que desde su origen tiene un vicio de ilegitimidad, la revocación sólo procede respecto de actos válidos, es decir, de actos que en su formación dejaron satisfechas todas las exigencias legales.

Además, y derivado de esta diferencia, aparecen otras que se refieren a los motivos, a la naturaleza del acto y a sus efectos y que completan el concepto tanto de la revocación como el de la anulación. Mientras que el motivo de la primera es posterior al acto original y se refiere a cuestiones de oportunidad, o sea a la coincidencia del acto en momentos sucesivos con el interés público, la anulación deriva del vicio original de ilegalidad del acto primitivo. En tanto que el acto de revocación es un acto de naturaleza

constitutiva, el de anulación lo es de naturaleza declarativa y finalmente, como consecuencia de ese diverso carácter, mientras la revocación, por regla general solo elimina a partir de ella los efectos del acto revocado y la anulación normalmente los elimina retroactivamente desde la fecha del acto anulado.

Como la revocación se realiza por un nuevo acto administrativo que extingue otro acto anterior válido y eficaz, su procedencia tiene que examinarse en primer término frente a la estabilidad que se reconozca a las resoluciones administrativas.

Los actos jurídicos que realiza la administración deben guardar una doble correspondencia: Con la ley que rige estos actos, y con el interés público que con ellos va a satisfacerse. La conformidad del acto con la ley constituye el concepto de legitimidad y la conformidad del acto con el interés público hacen nacer el concepto de oportunidad. Mientras que el acto legítimo en su origen no puede convertirse más tarde en ilegítimo, porque una ley posterior no puede cambiar los elementos legales de un acto que cumplió con todos los requerimientos de la ley que rigió su formación, el acto que en su origen fue oportuno por coincidir con el interés público existente en ese momento, si puede posteriormente tornarse en inoportuno, porque el interés público cambia con frecuencia, de manera que cuando el cambio ocurre, el acto original ya no sirve para satisfacerlo, y aún puede llegar a contrariarlo.

Por tanto el principio general sobre el cual ha de reposar la procedencia de la revocación de un acto administrativo debe ser, el de que la autoridad creadora del acto debe tener facultad para eliminarlo cuando en un momento posterior a la emanación se produce una divergencia o incompatibilidad entre el acto y el interés público, y de esta manera, la facultad de revocar un acto administrativo por razones de oportunidad superveniente no viene a ser sino una aplicación especial de la facultad de la administración pública de apreciar el interés público y de actuar para satisfacerlo.

Igualmente es importante precisar que la facultad de realizarla no puede quedar al arbitrio de la administración, pues de ser así se contraría el principio fundamental de nuestro derecho público de que las autoridades solo pueden actuar en virtud de facultades que la ley les atribuye.

En consecuencia es necesario que la ley admita la posibilidad de dejar sin efecto un acto administrativo válido.

La Suprema Corte ha sustentado la tesis de que las autoridades administrativas no pueden revocar sus resoluciones libremente, sino que están sujetas a determinadas limitaciones entre las que cuenta, de manera principal siguiendo el principio de que la autoridad sólo puede realizar sus actos bajo un orden jurídico, la revocación de los actos administrativos no puede efectuarse más que cuando lo autoriza la regla general que rige el acto (Suprema Corte de Justicia, informe 1980, segunda sala, tesis 103 página 88).

Desde luego existen actos que no admiten la posibilidad de ser revocados. Así, los actos que producen efectos instantáneos, esto es que no se prolongan en el tiempo, no son susceptibles de revocación pues respecto de ellos no puede surgir la divergencia sobreviniente con el interés público, ya que si este cambia, el acto ha producido ya todos los efectos que estaba destinado a producir ejemplo cuando la autoridad otorga un permiso para manifestar en la vía pública y a su amparo se verifica dicha manifestación, no habría base para que en un momento posterior se revocara el permiso y se considerará ilegal la manifestación realizada.

Por tanto, la revocación sólo es posible para aquéllos actos que producen efectos durante cierto tiempo, y únicamente mientras tales efectos se están produciendo, es decir para los actos llamados de tracto sucesivo o de futuro.

Tampoco son susceptibles de revocación los actos obligatorios o vinculados, puesto que la administración, al realizarlos esta cumpliendo un mandato de la ley, y tal mandato sería ineficaz si en un momento posterior el acto se eliminara.

Ahora bien, la revocabilidad sólo se plantea tratándose de actos que crean derechos o intereses legítimos para los particulares y no para aquellos que les imponen obligaciones, pues la revocación no esta basada en el interés de los particulares, sino fundamentalmente en el interés público, y por lo tanto, no basta que la revocación no lesione al individuo, sino que además no debe perjudicar a la colectividad cuyas necesidades debe de satisfacer la administración.

Tampoco significa que la Ley pueda en forma absoluta conceder la facultad de revocar. Pues no puede autorizarla sino cuando lo exige el interés público, procurando siempre hacer compatibles con este el respeto de las situaciones legítimas creadas al amparo de actos de la administración.

En consecuencia, no es suficiente que la Ley conceda en una forma concreta o en una forma genérica o de manera implícita la facultad de revocar, sino que es necesario que en la misma ley aparezca claramente el interés público que debe satisfacerse con la actuación administrativa, o que el ejercicio de la facultad de revocación se subordine a la existencia de condiciones precisas o de apreciación discrecional que deba tomar en cuenta la misma autoridad para determinar la oportunidad de sus relaciones en los diversos momentos en que haya de confrontarlas con el interés público.

La revocación se realiza por medio de un acto administrativo que debe llenar todos los requisitos internos y externos del acto administrativo en general.

Por tanto el acto de revocación tiene un carácter constitutivo es decir, que viene a introducir una modificación en el orden jurídico y por el contrario el acto de anulación es simplemente declarativo o sea que no hace más que afirmar una situación preexistente. De aquí deriva como una consecuencia natural que mientras el acto de revocación solo produce normalmente efectos a partir de su creación, el acto de anulación también normalmente produce efectos hacia el pasado, de manera que en tanto que con la revocación se dejan subsistentes los efectos jurídicos producidos por el acto original, la anulación tiene efectos retroactivos y suprime todos los efectos que el acto viciado haya podido producir.

#### **h) Suspensión de la ejecución del acto.**

A fin de hacer efectivos los créditos que no han sido cubiertos por los contribuyentes o garantizados dentro de los plazos establecidos por la ley, la autoridad los podrá hacer efectivos mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

El procedimiento administrativo de ejecución es un conjunto de actos que se realizan en el tiempo y por medio de los cuales se pretende la obtención, por la vía coactiva del crédito fiscal pendiente de pagar por el deudor. Este procedimiento debe avanzar de acuerdo con las actuaciones que realice la autoridad ejecutora hasta lograr su finalidad.

Mas sin embargo los contribuyentes tiene la opción de garantizar el interés fiscal de conformidad con lo establecido en el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, dicha garantía debe comprender, además de las contribuciones adeudadas actualizadas, los accesorios causados, así como de los que se causen en los doce meses siguientes a su otorgamiento. Al terminar ese período si aún no se ha cubierto el monto del crédito, deberá actualizarse su importe cada año y ampliarse la garantía para que cubra el crédito actualizado y el importe de los recargos., incluso los correspondientes a los doce meses siguientes.

Es procedente garantizar el interés fiscal siempre y cuando se den los supuestos a que se refiere el artículo 142 del citado Código, siendo entre otros cuando se solicite la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución.

Se entiende por suspensión del procedimiento de ejecución la suspensión que puede experimentar en su avance, por causas exteriores a él y que transcurrido el tiempo, o bien son sustituidas por otras que producen la extinción definitiva del procedimiento.

La suspensión del procedimiento no puede darse por acuerdo o inactividad de las partes, ya que la autoridad tiene la obligación y la responsabilidad de impulsarlo, a menos que se produzca una causa que la Ley establezca para que se efectúe la suspensión.

La suspensión del procedimiento administrativo de ejecución puede asumir dos modalidades, que puede afectar todo el procedimiento, y entonces puede hablarse de suspensión total, o bien que afecte únicamente a determinados bienes embargados, en cuyo caso se trata de suspensión parcial.

La suspensión del procedimiento de ejecución requiere que sea solicitado por el interesado a obtenerla. La solicitud puede formularse en cualquier tiempo ante la oficina ejecutora y para ello debe acompañarse a la instancia de suspensión los documentos que acrediten que se ha garantizado el interés fiscal.

La autoridad fiscal debe dictar un acuerdo provisional de suspensión. Dicho acuerdo es un acto reglado y no discrecional; debe suspender el procedimiento porque tal es la obligación que le impone el Código Fiscal de la Federación.

El interesado goza de un plazo de 45 días, contados a partir del día siguiente a la fecha en que surta efectos la notificación del acto cuya

ejecución se suspende, para presentar una copia sellada del escrito con el que hubiere intentado el recurso administrativo o promovido el juicio de anulación.

La solicitud de suspensión puede ser parcial, si al presentar el medio de defensa (recurso o juicio) no se impugna la totalidad de los créditos que derivan del acto administrativo cuya ejecución fue suspendida, deberá pagarse la parte del crédito consentido con los recargos correspondientes.

Efectuada la presentación de la copia del recurso o instancia que presenta el interesado, el particular cuenta con un plazo de cinco meses para garantizar interés fiscal si interpuso el recurso, e inmediatamente si presentó demanda de nulidad (salvo si ya se hubieren embargado bienes suficientes en el propio procedimiento de ejecución). Siendo estos requisitos indispensables para que proceda la suspensión.

Pero además para que subsista la suspensión, es necesario ampliar la garantía cada doce meses por el importe de los recargos correspondientes a los doce meses siguientes de conformidad con lo dispuesto por el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación.

La suspensión se limita exclusivamente a la cantidad que corresponda a la parte impugnada de la resolución que se iba a ejecutar, debiendo continuarse el procedimiento respecto del resto del adeudo. Lo anterior, en virtud de que en una resolución se pueden determinar uno o más créditos fiscales y el medio de impugnación hacerse valer en contra de uno o varios, pero no de todos.

Además la suspensión puede ser total o parcial, según la naturaleza del procedimiento que se pretende suspender. La suspensión total afecta todo el procedimiento. La parcial afecta sólo a parte de él.

Así mismo tampoco se ejecutara el acto que determine un crédito fiscal hasta que venza el plazo de 45 días siguientes a la fecha en que surta efectos su notificación, o de quince días, tratándose de la determinación de

cuotas obrero-patronales o de capitales constitutivos del Seguro Social. Si a más tardar al vencimiento de los citados plazos se acredita la impugnación que se hubiere intentado y se garantiza el interés fiscal satisfaciendo los requisitos legales, se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución.

Por otra parte cuando el contribuyente hubiere interpuesto en tiempo y forma el recurso de revocación, el plazo para garantizar el interés fiscal será de cinco meses siguientes a la fecha en que se interponga el referido medio de defensa, debiendo el interesado acreditar ante la autoridad fiscal, que lo interpuso dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a esa fecha, a fin de suspender el procedimiento administrativo de ejecución.

Dentro de los efectos de la suspensión están el que se limita exclusivamente a la cantidad que corresponda a la parte impugnada de la resolución que se iba a ejecutar, debiendo continuarse el procedimiento respecto del resto del adeudo.

La suspensión dura hasta que se le comunique a la autoridad ejecutora la resolución definitiva en el recurso, procedimiento o juicio con relación al cual se hubiere concedido la suspensión.

### **2.3.- DIFERENCIAS Y SEMEJANZAS ENTRE EL RECURSO DE REVOCACIÓN Y EL MEDIO DE DEFENSA.**

El medio de defensa contempla la posibilidad para el contribuyente de defenderse en contra de actos de autoridad administrativa hacendaria, que han vulnerado los derechos del gobernado.

Todo recurso es, en realidad, un medio de impugnación y por el contrario, existen medios de impugnación que no son recursos.

El medio de defensa es el género y el recurso de revocación es la especie. El recurso de revocación es uno de los medios de defensa que se encuentran contemplados en la Ley, específicamente en el artículo 117 del

Código Fiscal de la Federación, mientras que el medio de defensa engloba toda la gama de recursos e instancias que tiene a su alcance el contribuyente o gobernado afectado ante los actos de la autoridad.

Por lo tanto el recurso administrativo constituye un medio legal de que dispone el particular, afectado en sus derechos e intereses por un acto administrativo determinado, para obtener en los términos legales, de la autoridad administrativa una revisión del propio acto, a fin de que dicha autoridad revoque, lo anule o lo reforme en caso de encontrar comprobada la ilegalidad o la inoportunidad del mismo<sup>20</sup>.

Así mismo "se entiende por recurso administrativo la gestión del particular para que autoridad fiscal distinta de la que emitió la resolución la revoque o modifique en su favor, en atención a las pruebas y alegaciones que produzca para fundar su ilegalidad"<sup>21</sup>.

Gonzálo Armienta señala que "en el ámbito del derecho procesal el recurso administrativo es un medio de impugnación que la ley ha concedido a las partes o a los terceros que gozan de la legitimación procesal, para obtener la revisión de las resoluciones del órgano jurisdiccional y, en su caso, su modificación o revocación"<sup>22</sup>.

Por lo tanto la semejanza que existe es que el recurso al ser un medio de defensa su finalidad es obtener la reparación debida en caso de que quede debidamente acreditada la violación, para lograr el retiro, la reforma o la anulación del acto lesivo.

#### **2.4. JUSTICIA DE VENTANILLA.**

---

<sup>20</sup> TEORÍA GENERAL DEL PROCESO.- Cipriano Gómez Lara.- Universidad Autónoma de México.- Séptima Edición.- México, 1987.- P. 333-334.

<sup>21</sup> JUSTICIA ADMINISTRATIVA.- Colegio Nacional de Profesores e Investigadores de Derecho Fiscal y Finanzas Públicas, A. C.- Edit. Trillas.- 1ª Edición.- México 1987, P. 238.

<sup>22</sup> DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO.- Jesús Quintana Valtierra.- Edit. Trillas S. A. De C. V.- 2ª Edición.- México 1994.- P. 252.

La Justicia de ventanilla no es propiamente un medio de defensa, sino que es un procedimiento a través del cual los particulares podrán acudir ante las autoridades dentro de un plazo de seis días, para hacer aclaraciones que consideren pertinentes en torno a resoluciones emitidas por la autoridad, dicho procedimiento surgió como adición en el artículo 33-A del Código Fiscal de la Federación y entró en vigor el 1º de marzo de 1996, respecto de los siguientes asuntos:

1.- Cuando la autoridad, debido a la omisión en la presentación de una declaración periódica, "estima" el impuesto omitido, a cargo del contribuyente (artículo 41 fracción I del Código Fiscal de la Federación).

2.- Por imposición de multas, cuando los contribuyentes no presenten las declaraciones periódicas.

3.- Por imposición de multas derivadas de errores aritméticos (art. 78 del Código Fiscal de la Federación).

4.- Por infracciones relacionadas con el registro federal de contribuyentes (artículo 79 del Código Tributario Federal)

5.- Por infracciones derivadas de la no presentación de declaraciones, solicitudes, avisos o constancias que exijan las disposiciones fiscales o presentarlas a requerimiento. No cumplir los requerimientos para presentar algunos de los documentos señalados anteriormente o cumplirlos fuera de los plazos señalados (artículo 81 fracción I del Código Fiscal de la Federación).

6.- Por infracciones derivadas de la no presentación de las declaraciones, solicitudes, avisos o expedir constancias incompletas o con errores (artículo 81 fracción VI del Código Fiscal de la Federación).

7.- Por infracciones derivadas de la no presentación de cambio de domicilio o por presentarlo fuera del plazo (artículo 81 fracción VII del Código Tributario Federal).

8.- Otros casos que la autoridad señale en reglas de carácter general.

Así como los casos en que la autoridad fiscal determine reglas de carácter general, a efecto de hacer las aclaraciones que consideren pertinentes.

En este procedimiento la autoridad deberá resolver en un plazo de seis días contados a partir de que quede debidamente integrado el expediente.

En consecuencia este procedimiento solo debe considerarse como una fase aclaratoria que no constituye instancia, ni interrumpe ni suspende los plazos para que los particulares puedan interponer medios de defensa.

Las resoluciones que se emitan por la autoridad fiscal en relación con la justicia de ventanilla, no podrán ser impugnadas por los particulares.

#### **2.4.1. DIFERENCIA DE LA JUSTICIA DE VENTANILLA CON EL RECURSO ADMINISTRATIVO DE REVOCACIÓN.**

La diferencia con el recurso de revocación es que este sí es un medio de defensa legalmente establecido en ley, con requisitos específicos que deben cumplirse para que prospere, los cuales se encuentran establecidos en los artículos 18, 122 y 123 del Código Fiscal de la Federación, la resolución que se emita es susceptible de impugnación ya sea ante el Tribunal Fiscal de la Federación en el Juicio de Nulidad de conformidad con lo dispuesto en el artículo 197 del Código Fiscal de la Federación, o a través de cualquier otro medio de defensa que tenga a su alcance como el amparo.

Mientras que la justicia de ventanilla no es un medio legal de defensa sino que es un procedimiento que puede utilizar el contribuyente para

aclarar el trámite realizado y que debe cumplir únicamente los requisitos establecidos por el artículo 18 del Código Fiscal de la Federación el cual debe resolverse en un plazo de seis días contados a partir del día siguiente a aquél en que quede integrado el expediente.

Al presentar tal aclaración no se pierde el derecho de interponer los medios de defensa que tenga a su alcance, más sin embargo por no ser una instancia la resolución que se emita no es susceptible de impugnación.

Por otra parte en el recurso de revocación la autoridad ante la cual se interpuso, siendo estas las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos quienes cuentan con un plazo de tres meses para resolver el recurso según lo establecido en el artículo 121 del citado Código y en Justicia de Ventanilla se interpone ante la propia autoridad emisora del acto, esto es, la Administración Local de Recaudación emisora del acto, la cual cuenta con un plazo de seis días para emitir la resolución la cual puede ser impugnada.

Además los efectos de la resolución en la aclaración es a través de la cancelación dejar sin efectos la multa impuesta o que no se logre desvirtuar la procedencia de la multa.

Mientras que en el recurso de revocación el sentido de la resolución de conformidad con lo establecido en el artículo 133 del Código Tributario Federal son:

I.- Desecharlo por improcedente,

II.- Confirmar el acto impugnado

III.- Mandar reponer el procedimiento administrativo

IV.- Modificar el acto impugnado o dictar uno nuevo que lo sustituya, cuando el recurso interpuesto sea total o parcialmente resuelto a favor del recurrente.

De lo anterior tenemos que el contribuyente cuenta con un procedimiento que le permite aclarar de manera rápida y sin tantos requisitos un trámite efectuado y que de demostrar que es ajustado a derecho tendrá como consecuencia que se cancele el crédito determinado dentro de un plazo de seis días contados partir de que está debidamente integrado el expediente.

Lo anterior es con el propósito de evitar que los particulares pierdan tiempo intentando acciones de defensa cuando las autoridades impongan sanciones siendo estas improcedentes.<sup>23</sup>

---

<sup>23</sup> REVISTA PAF PRONTUARIO DE ACTUALIZACIÓN FISCAL REFORMAS FISCALES 1996.- 1ª quincena de enero de 1996.- Grupo Gasca.- Pág. 30.

### **III.- LA RECONSIDERACIÓN ADMINISTRATIVA EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN .**

Antes de 1996 no estaba contemplada formalmente la figura de la reconsideración administrativa, pero sin embargo era utilizada por la autoridad fiscal como una facultad discrecional, estando en posibilidad de dejar sin efectos o modificar las resoluciones que no se hubieran emitido conforme a derecho.

Es decir, que si el contribuyente consideraba que una resolución no se emitió conforme a derecho acudía ante la administración Local Jurídica de Ingresos a fin de que se resolviera la solicitud de reconsideración planteada.

Sin embargo, a partir de la reforma al Código Fiscal de la Federación el 15 de diciembre de 1995, se introdujo la figura de la reconsideración administrativa.

#### **3.1.- FUNDAMENTO LEGAL.**

La reconsideración administrativa no es un medio de defensa formalmente establecido en la ley, sin embargo en el artículo 36 del Código Fiscal de la Federación derivado de las reformas realizadas al citado ordenamiento legal y que fueron publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, se introdujo dicha figura como una opción más al contribuyente para revisar por única ocasión las resoluciones administrativas no favorables.

De tal suerte, la reforma a este artículo consiste en una adición de los dos últimos párrafos quedando de la siguiente manera:

“Las resoluciones administrativas de carácter individual favorables a un particular sólo podrán ser modificadas por el Tribunal Fiscal de la

Federación mediante juicio iniciado por las autoridades fiscales.

Cuando la Secretaría de Hacienda y Crédito Público modifique las resoluciones administrativas de carácter general, estas modificaciones no comprenderán los efectos producidos con anterioridad a la nueva resolución.

**Las autoridades fiscales podrán discrecionalmente, revisar las resoluciones administrativas de carácter individual no favorables a un particular emitidas por sus subordinados jerárquicamente y, en el supuesto de que se demuestre fehacientemente que las mismas se hubieran emitido en contravención a las disposiciones fiscales, podrán, por una sola vez, modificarlas o revocarlas en beneficio del contribuyente, siempre y cuando los contribuyentes no hubieran interpuesto medios de defensa y hubieren transcurrido los plazos para presentarlos, y sin que haya prescrito el crédito fiscal.**

**Lo señalado en el párrafo anterior, no constituirá instancia y las resoluciones que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al respecto no podrán ser impugnadas por los contribuyentes.”**

Con la adición de estos dos últimos párrafos a éste artículo, se otorga seguridad jurídica a los contribuyentes, pues se establece que dentro de

las facultades discrecionales de la autoridad se encuentra la de poder revisar las resoluciones no favorables emitidas a los contribuyentes, las que podrán ser modificadas o revocadas por una sola vez, siempre que no se haya interpuesto ningún medio de defensa.

### 3.2. EXPOSICIÓN DE MOTIVOS.

A través del proceso legislativo se adicionan, reforman y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación, mediante la publicación en Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, siendo la siguiente:

#### " En la Política de Ingresos.-

Es de primordial importancia, ya que incide de manera determinante sobre la orientación del modelo de desarrollo del país. Por ello, las políticas tributaria, de precios y tarifas y de endeudamiento público, así como la política de coordinación fiscal, además de garantizar los ingresos necesarios para financiar sanamente el gasto de los tres órdenes de gobierno, deben de estimular una asignación eficiente de los recursos entre sectores y regiones, y alentar la actividad económica, la inversión y la generación de empleos.

Para lograr un cabal equilibrio entre la función recaudatoria y la función promotora de la política de ingresos se ha trabajado, en coordinación con los expertos agrupados en el Consejo Asesor Fiscal, en la elaboración de una propuesta de modificación del marco jurídico que responda a las necesidades de los distintos sectores productivos del país. El resultado de estos trabajos constituye una primera etapa de reforma fiscal, que se continuará impulsando de manera permanente.

Este conjunto de propuestas se divide en cinco grupos, primero, aquéllas que impulsan un nuevo federalismo fiscal; segundo, aquéllas

que alientan la actividad económica y promueven las exportaciones; tercero, aquéllas que avanzan en la simplificación; cuarto, aquéllas que otorgan seguridad jurídica a los contribuyentes y, quinto, aquéllas que modernizan la administración tributaria.

**Primero.- Federalismo Fiscal.-** El nuevo federalismo precisa fortalecer las facultades jurídicas y económicas de los órdenes estatal y municipal de gobierno. Por ello, se ha establecido un firme compromiso con un federalismo fiscal que, mediante una distribución de recursos y responsabilidades, mejore la eficiencia en la provisión de servicios, contribuya al equilibrio de las finanzas públicas y promueva la competitividad y el crecimiento de la economía mexicana.

La reasignación de recursos y responsabilidades se finca en tres criterios: uno, reasignar responsabilidades de acuerdo a las ventajas comparativas de cada orden de gobierno; dos, asignar la nueva responsabilidad junto con los recursos necesarios para financiarla y tres, agregar la transferencia de recursos, la reasignación de facultades para la generación de los ingresos, con base en las ventajas comparativas de cada orden de gobierno y en las necesidades de cada comunidad sin afectar la competitividad de la economía.

A partir de estos criterios, en materia de gasto, se propone en la Iniciativa de Decreto de Presupuesto de Egresos de la Federación, una primera etapa en la descentralización del gasto programable sectorial para otorgar más recursos a los gobiernos locales. En materia de ingresos, se contempla fortalecer el sistema de participaciones y, a la vez, abrir espacios para desarrollar las fuentes de ingreso a nivel local.

**Segundo.- Aliento a la actividad económica.** La política tributaria, además de garantizar la recaudación necesaria para financiar sanamente el gasto público, debe estimular la actividad económica y mejorar la distribución del ingreso. Por ello, conforme a la facultad que confiere al Ejecutivo Federal la fracción I, del artículo 89 de la Constitución Política de los

Estados Unidos Mexicanos, y los artículos 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y 39 del Código Fiscal de la Federación, en el marco de la Alianza para la Recuperación Económica, se otorgaron exenciones y estímulos fiscales para promover la inversión y el empleo.

El Decreto que contiene estas medidas exime del pago del impuesto al activo, durante 1996, a las empresas que en 1995 haya obtenido ingresos acumulables de hasta 7 millones de nuevos pesos; permite que las empresas cuyas inversiones excedan a las efectuadas durante los primeros diez meses de este año, deduzcan hasta en un 100 por ciento la diferencia actualizada; establece un crédito fiscal para generar nuevos empleos; exime parcialmente el pago del impuesto sobre la renta a los trabajadores por ingresos derivados de préstamos a tasas preferenciales; permite la deducción, sin requisito alguno, de 71 por ciento para las inversiones en automóviles nuevos que no excedan de 224 mil nuevos pesos, y exime a los contribuyentes del pago del impuesto sobre automóviles nuevos.

Por lo tanto se propuso a la Honorable Soberanía reformas para reforzar el aliento a la actividad económica e impulsar las exportaciones. Entre estas medidas se encuentra la ampliación del plazo para la amortización de pérdidas fiscales; la permanencia de las tasas del impuesto sobre la renta a intereses pagados a residentes en el extranjero; la tasa cero del impuesto al valor agregado para alimentos procesados y medicinas; el establecimiento de un régimen más flexible para el cobro del impuesto sobre la renta de intereses moratorios y la instauración, en materia aduanera, de medidas de simplificación administrativa para exportadores.

**Tercero.- Simplificación.-** En esta materia las propuestas buscan hacer más transparente las disposiciones fiscales y eliminar el exceso de trámites ante la administración tributaria, a fin de lograr ahorros administrativos, tanto para el contribuyente como para la autoridad, y promover un mayor cumplimiento fiscal.

Entre las principales medidas se encuentran mayores facilidades para la escisión y fusión de sociedades, así como para determinar la ganancia en la enajenación de acciones y para determinar ganancias y pérdidas cambiarias; la disminución de plazos para la devolución de impuestos, y la creación de una nueva fórmula para calcular los recargos por créditos fiscales, que haga más simple el procedimiento y evite recargos injustos, en perjuicio de los contribuyentes.

**Cuarto.- Seguridad Jurídica.-** Para otorgar seguridad jurídica plena y un trato más justo en el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes, se promueve un marco jurídico que limite la posibilidad de interpretaciones discrecionales a los distintos ordenamientos en materia fiscal y garantice medios de defensa y procedimientos que resuelvan de manera eficaz las posibles inconformidades que se presenten. Para ello, las propuestas buscan eliminar ambigüedades en las leyes fiscales y fortalecer los procedimientos y las instituciones que garantizan la seguridad jurídica del contribuyente.

Entre las principales propuestas se encuentran: reducir el plazo para resolver peticiones o instancias de cuatro a tres meses; establecer un procedimiento de "justicia de ventanilla", incorporar en forma definitiva a la legislación fiscal algunas reglas de carácter general que se venían publicando anualmente; difundir los criterios de normatividad interna de las disposiciones fiscales; establecer un procedimiento mediante el cual *las autoridades estarán en posibilidad de revisar sus propias resoluciones desfavorables al particular para que, en su caso, sean modificadas o revocadas*; fusionar los recursos de revocación y de oposición al procedimiento administrativo de ejecución en un solo recurso, haciéndolo más transparente; otorgar mayores garantías en materia de fiscalización, y fortalecer al Tribunal Fiscal de la Federación.

**Quinto.- Modernización de la administración Tributaria.-** Para hacer más eficiente la administración tributaria, se propone la creación de un órgano dotado de autonomía técnica, de gestión y presupuestal, con el objetivo fundamental de modernizar los procesos recaudatorios, fortalecer las

acciones preventivas que coadyuven a promover el cumplimiento voluntario de las obligaciones de los contribuyentes y especializar y profesionalizar al servidor fiscal, mediante la creación del Servicio Fiscal de Carrera.

### **3.3.- PROCEDENCIA DE LA RECONSIDERACIÓN ADMINISTRATIVA**

A través de la reconsideración administrativa se pretende proporcionar al contribuyente que asistiéndole la razón, ya sea porque el crédito fiscal que se le exige ya lo hubiera pagado o porque no se realizó el supuesto de hecho determinante del crédito, o que se encuentren lesionados en sus derechos por la emisión de resoluciones administrativas, ya que por error, ignorancia o una deficiente asesoría legal recibida, no hubiera interpuesto los medios de defensa previstos en el Código Fiscal de la Federación.

La finalidad de la reconsideración administrativa es lograr una mayor equidad en sus relaciones con los particulares y no la de recaudar contribuciones improcedentes, aprovechándose de la ignorancia o de los errores cometidos por el contribuyente en su defensa, lo cual se logrará dejando sin efectos una resolución que evidentemente es ilegal o se basa en hechos distintos a la realidad, lo que a todas luces hace injusto el cobro del crédito fiscal o la resolución dictada, esto es, que en estricto derecho no se debe cobrar un crédito fiscal que ya haya sido pagado o que no se hubiera causado.

#### **3.3.1. QUIÉNES TIENEN INTERÉS JURÍDICO PARA SOLICITAR LA RECONSIDERACIÓN ADMINISTRATIVA.**

La reconsideración administrativa es procedente en contra de aquéllas resoluciones de carácter individual no favorables a un particular y que fueron emitidas por un subordinado jerárquicamente y en el supuesto de que se demuestre fehacientemente que las mismas se hubieran emitido en contravención a las disposiciones fiscales.

Esto quiere decir que la resolución debe ser de carácter individual es decir, que vaya dirigida únicamente al particular y que éste considere que se ha violado su interés jurídico, al habersele resuelto en forma negativa.

Por tanto quien se encuentra capacitado para solicitar la reconsideración administrativa lo es la persona a quien se le emitió una resolución que no le es favorable siempre y cuando demuestre de manera fehaciente que se hizo en contravención de las disposiciones fiscales aplicables al caso concreto.

### **3.3.2.- AUTORIDAD COMPETENTE PARA CONOCER DE LA RECONSIDERACIÓN ADMINISTRATIVA.**

La autoridad competente para conocer de la reconsideración administrativa deberá serlo el superior jerárquico de la autoridad que haya emitido el acto o resolución del cual se esté solicitando su reconsideración.

Así mismo de conformidad con lo dispuesto por el artículo quinto transitorio fracción IV del Decreto por el que se expiden nuevas leyes fiscales y se modifican otras, vigente a partir del 1° de enero de 1996, claramente dispone que lo dispuesto en el artículo 36 penúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación será aplicable solamente a resoluciones emitidas a partir del 1° de enero de 1996, por lo que exclusivamente de estas resoluciones deberá conocer el superior jerárquico.

En base a lo anterior es de señalarse que las solicitudes de reconsideración que se refieran a resoluciones emitidas antes del 1° de enero de 1996 serán resueltas por la Administración Local Jurídica de Ingresos ya que no entrarían en los supuestos a que se refiere el artículo 36 penúltimo párrafo antes citado.

Por tanto las solicitudes de reconsideración administrativa que se reciban relativas a resoluciones emitidas a partir del 1° de enero de 1996, que

haya sido emitidas por los titulares de las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal, de Recaudación y de Aduanas deberán ser resueltas por sus superiores jerárquicos.

Así mismo todas aquéllas solicitudes que presenten los contribuyentes respecto de resoluciones emitidas a partir del 1° de enero de 1996, y hayan sido suscritas por el Administrador Local Jurídico de Ingresos o por los Subadministradores que de ella dependan serán resueltas por la Administración Local Jurídica de Ingresos siempre y cuando no esté dentro de los supuestos a que se refiere el artículo 36 del Código Fiscal de la Federación, esto es, cuando la resolución sea favorable a los intereses del solicitante, cuando no exista contravención a las disposiciones fiscales, o cuando no se determinen créditos fiscales.

Por lo tanto es muy importante primero determinar quién es la autoridad emisora del acto y posteriormente de conformidad con el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria establecer quién es su superior jerárquico a fin de solicitarle la reconsideración administrativa.

En este sentido para poder determinar al superior jerárquico de la autoridad emisora del acto, debemos acudir al Reglamento Interior de la Secretaría del Servicio de Administración Tributaria publicado en el Diario Oficial de la Federación el 30 de junio de 1997.

\* Como ejemplo citare los siguientes:

- Si la resolución fue emitida por la Administración Local de Auditoría Fiscal de Celaya, el superior jerárquico será el Administrador Regional de Auditoría Fiscal Centro, lo anterior con fundamento en los artículos 40 y 46 del Reglamento del Servicio de Administración Tributaria.
- De igual forma si la resolución impugnada fue emitida por un Subadministrador de Resoluciones "1" de la Administración Local Jurídica de Ingresos de Celaya, el superior jerárquico será el

Administrador Local Jurídico de Ingresos de Celaya pues es el superior jerárquico con fundamento en el Artículo 41 segundo párrafo Apartado C último párrafo del Reglamento en comento.

De lo anterior se desprende la importancia de establecer quién es la autoridad emisora del acto cuya revisión administrativa se quiere solicitar y posteriormente determinar quién es la autoridad que se considera superior jerárquico de acuerdo al Reglamento del Servicio de Administración Tributaria.

### **3.3.3. CONDICIÓN QUE DEBEN CUMPLIR LAS RESOLUCIONES PARA PODER SER RECONSIDERADAS.**

En este punto se tratará los requisitos que deben contener las solicitudes de reconsideración administrativa.

De conformidad con lo establecido en los artículos 40 último párrafo, 41 y 46 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 30 de junio de 1997, reformado mediante Decreto publicado en el mismo Órgano Informativo Oficial el 10 de junio de 1998, las resoluciones que pueden ser susceptibles de revisión administrativa por el superior jerárquico de las áreas de las que proviene la resolución combatida, esto es las Locales Jurídicas de Ingresos, Local de Auditoría Fiscal y Local de Recaudación que produzcan los siguientes efectos:

1. Determinen un crédito fiscal. Dentro de estas resoluciones quedan comprendidas las que nieguen la compensación solicitada o que determinen un crédito fiscal a cargo del contribuyente.
2. Nieguen la devolución de cantidades que el contribuyente considere indebidamente pagadas al Fisco.
3. Determinen la responsabilidad solidaria del promovente.

4. El tercero que afirme ser propietario de los bienes sobre los que se haya trabado el embargo para garantizar un crédito fiscal, o que afirme que su crédito es preferente al crédito fiscal, para pagarse con el importe del remate de un bien.

#### **3.3.4. CASOS EN QUE PROCEDE LA RECONSIDERACIÓN ADMINISTRATIVA.**

Es conveniente precisar que para que la solicitud proceda debe de cumplirse con los requisitos que señala el artículo 18 del Código Fiscal de la Federación, que establecen que la promoción debe:

- Constar por escrito.
- Señalarse el nombre, denominación o razón social y el domicilio fiscal manifestado ante el Registro Federal de Contribuyentes.
- Indicar la autoridad ante la que se dirige y el propósito de la promoción y en su caso el domicilio para oír y recibir notificaciones que podrá ser distinto al fiscal y el nombre de la persona autorizada para recibirlas
- Así mismo toda promoción deberá estar firmada por el interesado o por quien legalmente esté autorizado para ello, a menos que el promovente no sepa o no pueda firmar.

Además debe estar debidamente acreditada la personalidad del promovente de conformidad con lo estipulado por el artículo 19 del citado Código, el cual establece que en ningún trámite se admitirá la gestión de negocios, por lo tanto, si un tercero promueve a nombre del contribuyente, o persona interesada, deberá hacerlo a través de una representación legal, cumpliendo con las condiciones siguientes:

- a).- Se deberá acreditar que la representación le fue otorgada a más tardar en la fecha en que se presentó la solicitud de la revisión administrativa

b).- La representación deberá acreditarse en alguna de las formas siguientes:

- Poder Notarial.
- Testimonio de la escritura del acta constitutiva de la persona moral de que se trate, en la que aparezca otorgada representación legal de dicha persona moral, para que la persona física promueva a su nombre.
- Carta-Poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas ante la autoridad encargada de resolver la solicitud de reconsideración administrativa, o bien, ante Notario Público.

De igual forma la resolución de la cual se solicita la revisión debe estar firme, esto es que no se haya interpuesto ningún medio de defensa en su contra, y que haya transcurrido el plazo legal para su interposición, además que los créditos no hubieran prescrito.

Lo anterior es así, pues si en contra de una resolución existe un recurso, juicio de nulidad o de amparo, sería improcedente solicitar la reconsideración administrativa.

Por ello la Secretaría de Hacienda y Crédito Público adoptó criterios que debían tomarse en cuenta a fin de poder entrar al estudio de la reconsideración o revisión administrativa como los siguientes:

1° Que las solicitudes de reconsideración administrativa que hayan sido emitidas con anterioridad al 1° de enero de 1996, debían tramitarse y resolverse en las Administraciones Locales Jurídica de Ingresos en base a los lineamientos establecidos para ello.

2° Que las solicitudes de reconsideración administrativas que presentaran los contribuyentes respecto de resoluciones emitidas a partir del 1° de enero de 1996, por los titulares de las administraciones locales de Jurídica de Auditoría Fiscal, de Recaudación y de Aduanas, deberán ser

enviadas a su superior jerárquico. Paralelamente a la resolución de la reconsideración, se deberá enviar oficio al área de Auditoría Fiscal que emitió el acto impugnado para su conocimiento.

3° En un inicio las solicitudes de reconsideración que presentaban los contribuyentes respecto de resoluciones que fueron emitidas a partir del 1° de enero de 1996 y hubieran sido suscritas por los titulares de las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos, debían ser enviadas a la Administración Central junto con el proyecto de resolución correspondiente, en el caso de que aquéllas se revocaran o modificaran a fin de que emitieran su opinión de si estaban de acuerdo o no.

4° Así mismo se estableció que las solicitudes de reconsideración que presenten los contribuyentes respecto de resoluciones emitidas a partir del 1° de enero de 1996, y hayan sido suscritas por el Administrador o Subadministradores de las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos debían ser resueltos por el titular de la Administración cuando no estuvieran en los supuestos del artículo 36 del Código Fiscal de la Federación, esto es, cuando se trate de resoluciones favorables, que no contravengan alguna disposición fiscal, ni determinen créditos fiscales, es decir, cuando no se demuestre la improcedencia de la resolución impugnada.

5° Se dispuso que las solicitudes de reconsideración administrativa que presentan los contribuyentes respecto de resoluciones emitidas a partir del 1° de enero de 1996 ante la Administración Local Jurídica de Ingresos, cuyo plazo para la interposición del recurso de revocación no hubiera vencido, debían ser consideradas como recursos de revocación y ser tramitadas y resueltas en las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos, conforme a las disposiciones contenidas en el título V, Capítulo I, Sección I del Código Fiscal de la Federación, previstas para el recurso administrativo.

En los casos de solicitudes de reconsideración en materia de comercio exterior, relativas a las resoluciones en esta materia que hubieran sido notificadas antes del 1° de enero de 1996, se concedía la reconsideración:

1° Cuando se hubiera determinado crédito por no haber retornado la mercancía que se importó temporalmente y se comprobara a través del pedimento su exportación o importación definitiva en donde consten los descargos, independientemente de la fecha de presentación del pedimento, siempre y cuando los descargos no se hubieran hecho en pedimentos de rectificación, sino en los pedimentos originales de importación definitiva o exportación.

2° Cuando se hubiera determinado crédito por no haber retornado la mercancía que se importó temporalmente y se compruebe a través de pedimentos de exportación en donde consten los descargos correspondientes, el haber retornado sólo una parte. Por lo que se refiere a la parte de la mercancía cuyo retorno no se comprueba, el crédito fiscal debía mantenerse firme.

3° Cuando se hubiera determinado crédito por no haber retornado la mercancía que se importó temporalmente y se acompañe como prueba el oficio del Administrador de Aduanas mediante el cual se solicita la cancelación de la fianza.

4° Cuando se hubiera determinado crédito por no haber retornado la mercancía que se importó temporalmente y se compruebe a través de pedimentos de exportación, en los cuales se hayan anotado correctamente los datos de los pedimentos de importación que se cancelaron, aún cuando se haya retornado más mercancía de la que se importó.

5° Cuando se hubiera determinado crédito por no haber retornado la mercancía que se exportó temporalmente y se compruebe su exportación definitiva o su retorno al país a través de pedimentos en donde consten los descargos, independientemente de la fecha de presentación, siempre y cuando los descargos no se hagan en un pedimento de rectificación.

La reconsideración administrativa procede contra resoluciones fiscales no favorables a un particular emitidas por los subordinados jerárquicamente.

A través de la reconsideración administrativa se pretende proporcionar al contribuyente que asistiéndole la razón, ya sea porque el crédito fiscal que se le exige ya lo hubiera pagado o porque no se realizó el supuesto de hecho determinante del crédito, o que se encuentren lesionados en sus derechos por la emisión de resoluciones administrativas, ya que por error, ignorancia o una deficiente asesoría legal recibida, no hubiera interpuesto o lo hubiera hecho extemporáneamente, los medios de defensa previstos en el Código Fiscal de la Federación.

Lo anterior es así ya que uno de los propósitos de las autoridades hacendarias es lograr una mayor equidad en sus relaciones con los particulares y no la de recaudar contribuciones improcedentes, aprovechándose de la ignorancia o de los errores cometidos por el contribuyente en su defensa, lo cual se logrará dejando sin efectos una resolución que evidentemente es ilegal o se basa en hechos distintos a la realidad, lo que a todas luces hace injusto el cobro del crédito fiscal o la resolución dictada, esto es, que en estricto derecho no se debe cobrar un crédito fiscal que ya haya sido pagado o que no se hubiera causado.

### **3.3.5. CASOS EN QUE NO PROCEDE LA RECONSIDERACIÓN ADMINISTRATIVA**

No procedía la reconsideración administrativa de las resoluciones en las que se determinaron créditos fiscales determinados antes del 1º de enero de 1996, en los siguientes casos:

1° Cuando la resolución emitida por la Administración Local de Auditoría Fiscal se refería a multas por el retorno extemporáneo de las mercancías.

2° Cuando se hubiese determinado crédito a cualquier contribuyente por no haber retornado la mercancía que se importó temporalmente y se tratara de comprobar su exportación o importación definitiva, a través de pedimentos correspondientes a los años de 1992 a 1995.

3° Cuando cualquier contribuyente hubiera importado temporalmente mercancía con número de serie y no se hubiera asentado éste en los correspondientes pedimentos de exportación o importación definitiva, a través de pedimentos correspondientes a los años de 1992 a 1995.

4° Cuando se hubiera determinado crédito por no haber retornado la mercancía que se importó temporalmente y se pretendiera comprobar a través de rectificación de pedimentos su exportación o importación definitiva y haya mediado requerimiento o cualquier otra gestión de autoridad con anterioridad a la rectificación.

5° Los pedimentos de exportación o importación definitiva, invariablemente deberían ser presentados por el promovente en original o copia certificada.

Se señalaba también que invariablemente la autoridad debía cerciorarse si el contribuyente interpuso algún medio legal de defensa.

Y en el caso de que hubiera habido un medio legal de defensa interpuesto y éste se hubiera encontrado sub-judice, y se tuviera la convicción de que procedía resolver favorablemente la solicitud de reconsideración conforme a lo señalado en el punto 1 se requería al contribuyente para que, antes de que le fuera notificada la resolución de reconsideración, exhibiera copia sellada del escrito de desistimiento del juicio intentado, misma que debía anexarse al expediente respectivo para su constancia.

En el caso de que procediera únicamente reconsiderar solo una parte de la mercancía importada temporalmente, se citaba al contribuyente y se le solicitaba que dentro de los 10 días hábiles siguientes se desistiera de la solicitud en la parte por la que no procedía la reconsideración. En caso de que no accediera a hacerlo o no presentara el escrito habiéndolo aceptado, se desecharía su promoción por improcedente.

Así mismo no procedía la reconsideración de las resoluciones en las que se determinaron créditos fiscales en los siguientes casos:

1° Cuando se hubiera determinado crédito por no haber retornado la mercancía que se importó temporalmente y tratara de comprobar a través de pedimentos anteriores a 1990, su exportación o importación definitiva, aún cuando se acompañe oficio del Administrador de la Aduana en el que se solicita a la Compañía Afianzadora la cancelación de la fianza.

2° Cuando se hubiese determinado crédito por no haber retornado la mercancía que se importó temporalmente y tratara de comprobar a través de pedimentos correspondientes a los años de 1992 a 1995 su exportación o importación parcial o definitiva.

Otra de las disposiciones normativas que fueron emitidas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público es en el sentido de que de conformidad con el artículo Quinto Transitorio fracción IV del Decreto por el que se expidan nuevas leyes fiscales y se modifican otras, vigente a partir del 1° de enero de 1996, claramente dispone que lo previsto en el artículo 36, penúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación únicamente se aplicará para resoluciones emitidas a partir del 1° de enero de 1996.

Por tanto al interpretar de una manera armónica dichos preceptos legales se concluye que únicamente será competencia de los superiores jerárquicos de quien haya emitido la resolución de la cual se solicita la

reconsideración o revisión administrativa, aquéllas que versen sobre resoluciones emitidas a partir del 1° de enero de 1996.

Referente a las solicitudes de revisión de resoluciones administrativas emitidas a partir del 1° de enero de 1996, por las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos se señala lo siguiente:

1° Las solicitudes de revisión administrativa a que alude el artículo 36 del Código Fiscal de la Federación, deberán ser estudiadas y analizadas y sujetarse a lo siguiente:

a) En un principio cuando las solicitudes cuya revisión se solicitaba hubieran sido emitidas por los titulares de las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos, y se concluía la procedencia de revocar o modificar, se debía enviar a la Administración Central de lo Contencioso, dentro de los 20 días naturales siguientes a su presentación, conjuntamente con proyecto de resolución y su expediente.

b) Cuando las resoluciones cuya revisión se solicita hubieran sido emitidas por los Subadministradores de las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos, y se concluya la procedencia de revocar o modificar, deberán ser turnadas al Titular de la Administración Local, para su aprobación y firma correspondiente, sin necesidad de remitirse al área central.

c) Las solicitudes de revisión administrativa que presenten los contribuyentes respecto de resoluciones que hayan sido suscritas por el Administrador o Subadministradores de las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos, y se concluya que no se adecuan a la hipótesis normativa del artículo 36 del Código Fiscal de la Federación, esto es, que se trata de resoluciones favorables, o bien no se contraviene disposición fiscal alguna, deberán ser contestadas por el titular de la Administración.

d) Las solicitudes de revisión administrativa que presenten los contribuyentes ante la Administración Local Jurídica de Ingresos, cuyo plazo

para la interposición del recurso de revocación no haya vencido, deberán ser consideradas como recursos de revocación y tramitarse y resolverse ante dicha Administración, conforme a las disposiciones contenidas en el título V, sección I, del Código Fiscal de la Federación, previstas para el recurso administrativo.

Previa a la recepción de una solicitud de revisión sea examinada y si de ello se determina que la resolución respecto de la cual se solicita revisión fue emitida por una Administración Local de Auditoría Fiscal, de Recaudación o de Aduanas, deberá orientarse al contribuyente para que la presente ante la administración que corresponda. Y que en caso de que la solicitud haya sido recibida por la Administración Local Jurídica de Ingresos, deberá de inmediato enviarse a la Administración Local competente.

De igual forma se establece que conforme a las Reformas sufridas al artículo 94 del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 12 de septiembre de 1996, las Administraciones Regionales Jurídicas de Ingresos son los superiores jerárquicos de las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos de su circunscripción territorial, conforme al último párrafo del artículo en comento.

### **3.3.6. GENERALIDADES.**

Para la resolución de una solicitud de revisión administrativa es indispensable que:

1) Que las pruebas presentadas por el solicitante, sean en original o copia certificada.

2) Invariablemente, se deberá verificar si el contribuyente interpuso algún medio legal de defensa.

3) Anteriormente en el supuesto de que proceda reconsiderar solo una parte de la resolución se citaba al contribuyente y se le solicitaba que dentro de los 10 días hábiles siguientes se desistiera de la solicitud en la parte

por la que no procedía la reconsideración. En el supuesto de que el contribuyente no accediera a desistirse como se le proponía, o habiendo aceptado, no presentaba el escrito respectivo, se desechaba su promoción por improcedente. Actualmente en estos casos se modifica la resolución impugnada.

Así mismo es importante destacar que cuando una solicitud de reconsideración se interpone dentro del plazo de 45 días a que se refiere el artículo 121 del Código Fiscal de la Federación, en el cual el contribuyente manifieste su inconformidad con algún acto de autoridad independientemente del nombre que se le asigne a su promoción, deberá admitirse y tramitarse como recurso de revocación y en caso de que no se expresen agravios, se le requerirá para que subsane la omisión de conformidad con el artículo 122 fracción II penúltimo párrafo.

En cuanto a lo anterior existen criterios emitidos por la Administración General Jurídica de Ingresos en la que se señala que las solicitudes de revisión administrativa que presenten los contribuyentes ante la Administración Local Jurídica de Ingresos, cuyo plazo para la interposición del recurso de revocación no haya vencido, deberá ser consideradas como recursos de revocación y tramitarse y resolverse ante dicha Administración, conforme a las disposiciones contenidas en el Título V, Capítulo I, Sección I del Código Fiscal de la Federación, previstas para el recurso administrativo.

En otro orden de ideas para la tramitación y resolución de una solicitud de revisión administrativa, es requisito indispensable que se den los siguientes presupuestos: que se trate de una resolución de carácter individual no favorable al particular, que se demuestre fehacientemente que fue emitida en contravención a las disposiciones fiscales, y que el contribuyente no hubiera interpuesto medios de defensa y hubiera transcurrido el plazo para presentarlos y sin que hubiera prescrito el crédito fiscal.

Podría pensarse que sería suficiente con que se actualizarán estos supuestos para que cualquier resolución fuera susceptible de

reconsiderarse, más sin embargo en tratándose de una resolución recaída a un recurso de revocación no sería procedente, puesto que se violentaría el espíritu del legislador puesto que cuando creó esta figura jurídica lo que se pretendió fue no dejar en estado de indefensión a los contribuyentes que, por ignorancia, falta de asesoría o recursos económicos no hubieran interpuesto medio de defensa en contra de la resolución que se pretende que se revise, presupuesto que no puede actualizarse cuando ya se hizo valer un recurso administrativo de revocación.

### **3.3.7. SENTIDO DE LAS RESOLUCIONES QUE PUEDEN RECAER A LA RECONSIDERACIÓN ADMINISTRATIVA.**

Los sentidos de las resoluciones que pueden recaer a una solicitud de reconsideración son las siguientes:

1.- Se devuelve la solicitud de revisión administrativa por no estar debidamente integrada, para que en su caso, se presente de nueva cuenta.

Esto sucede cuando el contribuyente no anexa la documentación necesaria o no señala los elementos necesarios para entrar al estudio de la revisión administrativa, como puede ser: que no proporcionó los datos de la resolución de la cual solicita revisión administrativa, no acompañó documento alguno con el cual acreditara su personalidad, no acompañó el oficio del cual solicita la revisión administrativa. etc.

Señalándose que una vez que reúna tales requisitos podrá volver a presentar su solicitud.

2.- desechar la revisión administrativa.

Se desecha su solicitud cuando la resolución cuya reconsideración solicita es favorable al contribuyente, no se demuestra que se emitió en contravención a las disposiciones fiscales o se interpuso algún medio

de defensa, ya sea recurso de revocación, juicio de nulidad o cualquier otro medio legal de defensa que tienen a su alcance los contribuyentes.

Las Administraciones Regionales Jurídicas desecharán las solicitudes de revisión administrativa en los siguientes casos:

1.- Tratándose de resoluciones respecto de las cuales se hubiere interpuesto en su contra algún medio legal de defensa, salvo que en este último no se haya entrado al **fondo** del asunto por haberse desechado o por haberse declarado como no interpuesto.

2.- Cuando hubiere prescrito el crédito fiscal o cuando un acto administrativo conexo sea **materia** de impugnación.

Prescripción.- Esta opera en favor de los contribuyentes, extinguiendo sus obligaciones tributarias **mediante** el transcurso de un plazo de 5 años, como opera también en favor del Estado, cuando los contribuyentes son negligentes en exigir el reembolso de las cantidades pagadas de más o indebidamente por conceptos tributarios.

La prescripción fiscal es la necesidad de dar estabilidad legal a las situaciones cuando el **acreedor** es negligente en el ejercicio de sus derechos.

Como lo ha establecido el Tribunal Fiscal de la Federación la prescripción se ha establecido con el objeto de que tanto los intereses del fisco, como de los particulares, no estén indefinidamente sin poderse determinar con precisión, hecho que haría que no pudieran fijarse las condiciones económicas ni del Erario, ni de los negocios de los particulares.

Conforme a lo estipulado en el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación el crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años.

**ESTA TESIS NO SALE  
DE LA BIBLIOTECA**

El término de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido y se podrá oponer como excepción en los recursos administrativos.

El término para que se consuma la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste respecto de la existencia del crédito. Se considera gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor.

La prescripción puede hacerse valer como acción a través de la instancia de prescripción según Código Fiscal de la Federación, en su artículo 146 y también como excepción, a través del recurso de revocación.

Acto conexo.- Cuando se trata de un acto administrativo conexo que sea materia de impugnación, es decir, que un acto antecedente o consecuente de la resolución cuya revisión se está solicitando se encuentre impugnada se desechará por improcedente la solicitud de revisión administrativa.

La doctrina ha hablado también de conexidad o conexión de causas, definiéndose este fenómeno en los siguientes términos: "interdependencia de dos causas o litigios diversos, pero con el mismo objeto y entre iguales o relacionadas partes, tratados en juicios diferentes, que lleva a acumularlos en unos mismos autos, para que recaiga una tesis única y evitar juzgamientos contradictorios."<sup>24</sup>

3.- Se podrá resolver favorablemente una solicitud de revisión administrativa por violaciones de forma o de procedimiento.

4.- Modificando la resolución impugnada.

---

<sup>24</sup> TEORÍA GENERAL DEL DERECHO.- Cipriano Gómez Lara, Universidad Nacional Autónoma de México.- México 1987.- Pág. 299.

Se modifica la resolución impugnada cuando el contribuyente demuestra que una parte de la resolución impugnada es contraria a derecho. Quedando intocada la parte por la cual no demostró su improcedencia.

#### 4.- Revocando totalmente la resolución controvertida.

Se revoca totalmente la resolución impugnada cuando del estudio de las pruebas y argumentos esgrimidos por el contribuyente se concluye que la resolución impugnada se emitió en contravención de las disposiciones fiscales.

Una vez resuelta la solicitud de reconsideración en cualquier sentido se comunicará a la Administración Local de Recaudación que controla el crédito correspondiente para que lo dé de baja, o bien para que continúe con el procedimiento administrativo de ejecución.

De lo expuesto, tenemos que para que proceda la revisión administrativa se deben cumplir todos y cada uno de los requisitos antes indicados y sobre todo demostrar fehacientemente que la resolución impugnada se emitió en contravención con las disposiciones fiscales.

En conclusión la revisión administrativa se creó con el propósito de evitar que los particulares pierdan tiempo intentando acciones de defensa cuando las autoridades resuelvan en forma desfavorable al particular.

Este procedimiento no constituye instancia y por lo tanto la resolución emitida no puede ser impugnada a través de los medios de defensa establecidos en el Código Tributario Federal.

### **3.4. FACULTAD DE LA AUTORIDAD PARA RESOLVER LA RECONSIDERACIÓN ADMINISTRATIVA.**

### **3.4.1. SENTIDO QUE DEBE DARSE AL TÉRMINO “PODRÁ”.**

Es importante determinar qué sentido deberá darse al término “podrá”, para lo cual es importante establecer que el Poder Judicial de la Federación ha sustentado diversos criterios que en materia fiscal adopta el término “podrá” y que a continuación se transcriben:

**DETERMINACION PRESUNTIVA DE LA UTILIDAD FISCAL. EL PROCEDIMIENTO ESTABLECIDO PARA TAL EFECTO EN EL ARTICULO 58 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION NO ES FACULTAD DISCRECIONAL DE LAS AUTORIDADES FISCALES**

Si bien es verdad que es una facultad discrecional de las autoridades fiscales determinar presuntivamente la utilidad fiscal cuando se actualice alguna de las hipótesis del artículo 55 del Código Fiscal de la Federación, también lo es que dicha facultad discrecional se limita a la determinación presuntiva y no a seguir el procedimiento establecido en el artículo 58 del mismo ordenamiento, esto es, la facultad discrecional se limita a que las autoridades fiscales pueden o no proceder a determinar de manera presuntiva la utilidad fiscal, sin que pueda entenderse que esa facultad se extiende a la de seguir el procedimiento establecido en el mencionado numeral, por lo que si las autoridades deciden determinar la utilidad fiscal tienen que hacerlo conforme al referido procedimiento.

**TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.**

Amparo directo 2773/95.-Industrias Thermomatic, S.A. de C.V.-5 de octubre de 1995.-Unanimidad de votos.- Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos.- Secretaria: Ana Carolina Cienfuegos Posada.

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. 9a. Epoca. Tomo III Marzo de 1996. Página: 922. Clave: I.3o.A.. Tesis: 15 A.

VISITA DOMICILIARIA. EL TERMINO "PODRAN" UTILIZADO EN EL ARTICULO 47 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, NO OTORGA A LA AUTORIDAD UNA FACULTAD DISCRECIONAL PARA CONCLUIR ANTICIPADAMENTE LA.

Existe una facultad discrecional cuando la ley otorga a las autoridades administrativas prerrogativas para decidir a su arbitrio lo que considere correcto en una situación determinada; en cambio, las facultades regladas existen cuando la norma señala las consideraciones para su aplicación, las cuales obligan a la autoridad a cumplir con lo que la ley señala, una vez dado el supuesto normativo. Traslados esos conceptos al artículo 47 del Código Fiscal de la Federación, se considera que el término podrán utilizado en dicho precepto no debe entenderse en el sentido de que el legislador otorgó a la autoridad administrativa la facultad discrecional de dar o no por concluida anticipadamente una visita iniciada, al darse

cualquiera de los supuestos contenidos en sus dos fracciones, sino que al actualizarse las hipótesis en él establecidas, la autoridad se encuentra obligada a cumplir con lo ahí dispuesto, pues el alcance de la norma no radica en el significado puramente gramatical que se le pide al término aludido, sino al resultado que se obtiene del examen relacionado de estas disposiciones fiscales y a la naturaleza de las facultades conferidas a la autoridad hacendaria.

#### CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 3274/95.-Tabasqueña de Refrescos, S.A. de C.V.-15 de noviembre de 1995.-Unanimidad de votos.- Ponente: David Delgadillo Guerrero.- Secretaría: Clementina Flores Suárez

Nota: Sobre el tema contenido en esta tesis existe denuncia de contradicción de tesis número 26/96, entre ésta y la sustentada por el Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, pendiente de resolver.

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. 9a. Epoca. Tomo III Abril de 1996. Página: 500. Clave: I.4o.A.. Tesis: 100 A.

CONTRIBUCIONES. SU PAGO A PLAZOS ES UNA FACULTAD DISCRECIONAL DE LAS AUTORIDADES FISCALES, QUE DEBE ESTAR FUNDADA Y MOTIVADA.

La facultad establecida por el artículo 66 del Código Fiscal de la Federación, relativa a que las autoridades fiscales a petición de los contribuyentes, "podrán" autorizar el pago a plazos ya sea diferido o en parcialidades, tiene el carácter de discrecional sin lugar a dudas, por lo que pueden o no ejercitarla, pero con la salvedad de que las autoridades deberán fundar y motivar debidamente su determinación. Por consiguiente, el no resolver favorablemente una petición del contribuyente no implica que se aplique inexactamente el artículo 66 citado, si en la negativa se hizo alusión a que el uso de dicha facultad discrecional por parte de la administración fiscal estuvo en relación con el incumplimiento de lo previsto por el artículo 59 párrafo segundo del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, el cual establece en lo medular que cuando el contribuyente solicite autorización para el pago a plazos, en tanto se resuelve su solicitud deberá pagar mensualmente parcialidades a doceavas partes, lo que implica la aplicación armónica de los preceptos antes señalados.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 39/88. Mercantil "PYC", S.A. 15 de mayo de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: Gilberto Chávez Priego. Secretaria: María de la Paz Flores Berruecos.

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. 8a. Epoca. Tomo I Segunda Parte. Página: 210. Clave: . Tesis: 10.

UTILIDAD FISCAL. EL PROCEDIMIENTO PARA DETERMINARLA PRESUNTIVAMENTE, NO CONSTITUYE UNA FACULTAD DISCRECIONAL DE LA AUTORIDAD.

No obstante que la interpretación gramatical del término "podrá", es el de una facultad discrecional, el procedimiento que establece el artículo 58 del Código Fiscal de la Federación, debe entenderse como obligatorio para el visitador que durante el desarrollo de una auditoría, se da cuenta que el visitado se encuentra en cualquiera de los supuestos que señala el artículo 55 del ordenamiento tributario en comento, para que se le determine presuntivamente la utilidad fiscal del ejercicio que se revisa, así como el valor de los actos o actividades por las que debe de pagar contribuciones, porque ello implica una sanción, que de acuerdo con el principio de estricta aplicación que establece el artículo 5o. del ordenamiento en cita, por lo que no puede quedar a criterio del visitador la notificación del resultado obtenido mediante acta parcial, que le permita pagar las contribuciones y recargos

determinados por la autoridad, ubicándose en los mínimos establecidos respecto de la sanción que resulta aplicable; más aún, carecería de sentido el procedimiento de autocorrección, si su trámite dependiera únicamente de la voluntad de la autoridad exactora.

## SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL DECIMO SEXTO CIRCUITO.

Revisión fiscal 34/90. Secretario de Hacienda y Crédito Público. 30 de enero de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: Ignacio Patlán Romero. Secretario: Ulises Domínguez Olalde.

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. 8a. Epoca. Tomo X Octubre de 1992. Página: 477. Clave: XVI. 2o.. Tesis: 23 A.

## FACULTAD DISCRECIONAL. NO IMPLICA EL EJERCICIO DE UNA ACTIVIDAD ARBITRARIA POR PARTE DEL JUZGADOR. (LEGISLACION DEL ESTADO DE PUEBLA).

El artículo 262 del Código de Procedimientos Civiles para el Estado de Puebla, en sus diversas fracciones, otorga al juzgador facultades discrecionales o potestativas para formar su propia convicción; una de éstas es la de ordenar traer a la vista algún documento, que le facilite el conocimiento de la verdad real sobre los hechos litigiosos o

sobre alguna cuestión relacionada con los presupuestos procesales, o bien, con las condiciones necesarias para el ejercicio de la acción. Es cierto, según quedó expresado, que se trata de una facultad discrecional y, por tanto, en principio es válido sostener que queda al prudente arbitrio del órgano jurisdiccional ejercitarla o no. Sin embargo, discrecionalidad no significa arbitrariedad, por lo que hay casos de excepción en los que de las actuaciones judiciales se desprende la posibilidad de que se lesionen gravemente los derechos procesales de las partes o de que se sienta un precedente que podría ser funesto para la administración de justicia, supuestos en que el juzgador está obligado a ejercitar la facultad que la ley le confiere para mejor proveer; o dicho en otro giro, si de las actuaciones judiciales se desprende la presunción de que una de las partes, por su conducta procesal, no se haya conducido con verdad y haya tratado de sorprender la buena fe del órgano jurisdiccional, con actos de carácter ilícito (como lo es, el que antes de la iniciación del juicio se haya producido el fallecimiento de quien en éste aparezca como parte actora), si el propio órgano jurisdiccional puede fácilmente constatar la existencia de esa irregularidad haciendo uso de tal facultad, debe ejercitarla para cumplir con las finalidades propias de su función.

**TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.**

Amparo directo 419/92. Hugo Mújica Tenorio. 1 de octubre de 1992. Unanimidad de votos. Ponente: Jaime Manuel

Marroquín Zaleta. Secretaria: María Guadalupe Herrera Calderón.

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. 8a. Epoca. Tomo XI Febrero de 1993. Página: 253. Clave: VI. 3o.. Tesis: 385 C.

UTILIDAD FISCAL. EL PROCEDIMIENTO PARA DETERMINARLA PRESUNTIVAMENTE NO CONSTITUYE UNA FACULTAD DISCRECIONAL DE LA AUTORIDAD.

El artículo 58 del Código Fiscal de la Federación señala que cuando el visitado se encuentra en alguna de las causales de determinación presuntiva señalada en el numeral 55 del propio ordenamiento legal, siempre que tengan elementos suficientes para apreciar en lo fundamental la situación fiscal del visitado, las autoridades fiscales "podrán" llevar a cabo el procedimiento ahí consignado. Ahora bien, el vocablo "podrán" empleado por el legislador en el numeral invocado no establece por sí mismo, ni en manera alguna, la posibilidad optativa o alternativa de parte de las autoridades fiscales de elegir, entre llevar a cabo o no el procedimiento previsto en dicho numeral, sino que el vocablo en cuestión sólo da cumplimiento a la obligación constitucional impuesta a las autoridades del país de otorgar a los particulares la oportunidad de legítima defensa y garantía de audiencia, esto es que el referido artículo 58 del Código Tributario Federal, contiene una facultad expedita de las autoridades

fiscales para llevar a cabo el procedimiento ahí precisado cuando el visitado se encuentre en alguna de las causales de determinación presuntiva señalada en el artículo 55 del propio cuerpo legal y que se tengan elementos suficientes para apreciar en lo fundamental la situación fiscal del visitado; por tanto, que cuando no se reúnan las características anotadas la autoridad fiscal no tendrá expedita la facultad consignada en el numeral primeramente señalado.

**PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.**

Revisión fiscal 1351/89. Baltazar Cavazos Flores. 7 de febrero de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Samuel Hernández Viazcán.- Secretario: Salvador Mondragón Reyes.

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. 8a. Epoca. Tomo V Segunda Parte. Página: 523. Clave: . Tesis: 70.

**CONTRIBUCIONES. PAGO A PLAZOS, SU AUTORIZACION ES FACULTAD DISCRECIONAL DE LA AUTORIDAD CONFORME AL ARTICULO 66 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.**

El artículo 66 del Código Fiscal de la Federación concede a las autoridades fiscales la facultad de poder autorizar el

pago a plazos, ya sea diferido o en parcialidades, de las contribuciones omitidas y de sus accesorios, lo cual, debe entenderse como una facultad discrecional, atendiendo a lo que dispone la ley en el sentido de que "podrán autorizar el pago a plazos", pues no se advierte del sentido de este precepto que se trate de una norma imperativa que imponga a las autoridades hacendarias el deber jurídico de autorizar el pago a plazos de aquellas contribuciones omitidas y de sus accesorios que todo contribuyente les solicite. PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 851/93. Materiales Plásticos, S. A. de C. V.23 de abril de 1993. Unanimidad de votos. Ponente: Julio Humberto Hernández Fonseca. Secretaria: Martha Elba Hurtado Ferrer.

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. 8a. Epoca. Tomo XII Octubre de 1993. Página: 410. Clave: . Tesis: .

UTILIDAD FISCAL. EL PROCEDIMIENTO PARA DETERMINARLA PRESUNTIVAMENTE, NO CONSTITUYE UNA FACULTAD DISCRECIONAL DE LA AUTORIDAD.

De acuerdo con el artículo 58 del Código Fiscal de la Federación, cuando en el desarrollo de una visita domiciliaria la autoridad advierta que el visitado se

encuentra en alguno de los supuestos de determinación presuntiva previstas en el artículo 55 de ese ordenamiento legal y tenga elementos suficientes para apreciar la situación del visitado, le hará saber a éste, mediante acta parcial, que existe la posibilidad de que se le aplique la determinación presuntiva y que cuenta con quince días a partir de esa notificación, para corregir su situación fiscal en las distintas contribuciones que se causen en el período del ejercicio sujeto a revisión, dicho plazo podrá prorrogarse por una sola vez por quince días más. En el caso de que el visitado presente la forma de corrección de su situación fiscal, deberá proporcionar copia a los visitadores, los cuales, de constatar que no existen otras irregularidades deberán concluir la visita, y en el supuesto de que el visitado sólo corrija su situación parcialmente o no la corrija bien, corrigiéndola aún subsistan irregularidades que aclarar, la visita deberá continuar hasta agotar la investigación respectiva, asentando en el acta final estas circunstancias. Esta es la interpretación correcta del artículo 58 del Código Fiscal de la Federación, atendiendo a la voluntad del legislador, el cual quiso otorgar al contribuyente visitado la oportunidad de corregir su situación fiscal antes de que concluyera la visita de auditoría, evitándole mayores problemas, por lo que al utilizarse el término "podrá" se refiere al hecho de "tener expedita la facultad de hacer una cosa, tener facilidad, tiempo o lugar de hacer una cosa", conforme a la voz "poder" consultable en la página mil cuarenta y dos del diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, y no debe de entenderse como que otorga facultad

discrecional o potestativa a la autoridad fiscal de conceder o no la oportunidad al visitado de corregir su situación fiscal, sino como un deber de ésta el acatar lo preceptuado en el numeral en comento.

### TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Revisión fiscal 1123/90. Kenosha en Puebla, S.A. 29 de noviembre de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Guadalupe Robles Denetro.

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. 8a. Epoca. Tomo VII Abril de 1991. Página: 283. Clave: I.3o.A.. Tesis: 374 A.

### 3.4.2. LO QUE DEBE ENTENDERSE POR "DISCRECIONALIDAD".

FACULTAD DISCRECIONAL.- Consiste en la facultad que tienen los órganos del Estado para determinar, su actuación o abstención y, si deciden actuar, qué límite le darán a su actuación, y cuál será el contenido de la misma; es la libre apreciación que se le da al órgano de la Administración Pública, con vistas a la oportunidad, la necesidad, la técnica, la equidad, o razones determinadas, que puede apreciar circunstancialmente en cada caso, todo ello, con los límites consignados en la ley.<sup>25</sup>

<sup>25</sup> TEORÍA GENERAL DEL DERECHO ADMINISTRATIVO.- Miguel Acosta Romero.- Edit. Porrúa, S. A. De C. V.- Séptima Edición.- México 1986.- P. 686-689.

Acto discrecional, en consecuencia, es el que se emite de acuerdo, o usando de esa facultad.

“Es aquella facultad atribuida a la Administración, concebida y definida como potestad y función del Estado y en virtud de la cual aquélla procede y actúa según su libre apreciación de las circunstancias y condiciones en que ha de moverse”.<sup>26</sup>

“La actividad discrecional no es enteramente una actividad libre. En el Estado de derecho moderno es punto menos que imposible que alguna actividad escape a la previsión del legislador...En todo caso la Administración debe plegarse en el desarrollo de la potestad discrecional a fin específico contenido con la norma.”<sup>27</sup>

De lo anterior se infiere que la facultad discrecional consiste entonces en la atribución que tienen los órganos del Estado para determinar su actuación o abstención y si deciden actuar, que límite le deben dar a ésta, y cual será el contenido de la misma; es la libre apreciación que se le da al órgano de la Administración Pública, con vistas a la oportunidad, la necesidad, la técnica, la equidad, o razones determinadas, que puede apreciar circunstancialmente en cada caso, todo ello con los límites consignados en la ley.

Así tenemos que se desprenden los siguientes elementos de la discrecionalidad:

---

<sup>26</sup> TRATADO DE DERECHO ADMINISTRATIVO.- Adolfo Posada.- Editorial Porrúa, S.A.- Tomo I, Quinta Edición.- México, 1988.- Página 180.

<sup>27</sup> DERECHO ADMINISTRATIVO.- Carlos García Oviedo.- Editorial Harla, Tomo I, Novena Edición.- Página 180.

1. Como parte de la competencia del órgano administrativo, debe ser siempre la que ley otorgue.
2. Sus límites son los que la propia ley señala a la autoridad.
3. Su objeto, es que, dentro de esos límites, se pueda apreciar por parte del funcionario, una serie de circunstancias que van desde el decidir si se actúa, o no, hasta señalar el límite de esa actuación.

En un Estado de Derecho, se considera que las facultades de los funcionarios o de los órganos del Estado, siempre deben estar previstas en la ley, aun cuando la facultad discrecional implica diversas posibilidades dentro de cierta apreciación, ello no quiere decir que esté al margen de la ley, pues precisamente es la norma jurídica la que da base, contenido y límites a la actuación discrecional del órgano administrativo.

Se ha discutido mucho cuáles son los límites de la facultad discrecional y se ha llegado a opinar que, en ciertos casos, no tiene límites; sin embargo, aun en facultades sumamente amplias, como son las que consignan los artículos 33 (facultad para expulsar del país a extranjeros) y 89 fracción I (facultad para expedir reglamentos administrativos), de la Constitución, el límite será precisamente, el realizar, o no, los actos previstos en estos preceptos.

Cuestión distinta de la de la finalidad que se persiga con la facultad discrecional, ya que la finalidad puede ser mediata o inmediata; la mediata, invariablemente será la de cumplir con el interés general, en relación con la actividad concreta que realiza el Estado, a través del órgano que ejercita la facultad discrecional.

El fin inmediato será la satisfacción concreta y definida de la actividad pública, como por ejemplo, una clausura, o la imposición de una multa. El fin inmediato será castigar la infracción, o evitar la realización de actos perjudiciales a la sociedad. El fin mediato consistirá en velar por la seguridad social, bienestar público, etc.

Generalmente las leyes se encargan de fijar los límites de la facultad discrecional, dentro de mínimos y máximos que la propia ley determina y, además le imprime una serie de modalidades como son: apreciar la equidad, oportunidad, las razones técnicas, etc.

Al respecto se transcriben diversas tesis jurisprudenciales con las que se corrobora lo anteriormente señalado:

#### FACULTADES DISCRECIONALES. AUTORIDADES FISCALES.

El artículo 66 del Código Fiscal de la Federación establece una facultad discrecional en favor de las autoridades fiscales, la cual si bien es cierto que no es para ejercerse o aplicarse en forma caprichosa o arbitraria, dado que la autoridad para tal efecto debe ajustarse a la ley y a la lógica (fundamentación y motivación), y desde luego está sujeta a control constitucional, también lo es que el hecho de que el particular satisfaga los requisitos previstos en la hipótesis legal, no es suficiente para que la autoridad forzosamente deba aplicar la consecuencia, ya que ésta queda a su discreción, naturalmente expresada en forma fundada y motivada.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 1634/88. Chencito, S.A. 20 de octubre de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: Hilario Bárcenas Chávez. Secretario: Fernando A. Ortiz Cruz.

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. 8a. Epoca. Tomo II Segunda Parte. Página: 261. Clave: . Tesis: 134.

CREDITOS FISCALES, PAGO DIFERIDO O EN PARCIALIDADES. EL ARTICULO 66 DEL CODIGO FISCAL FEDERAL CONCEDE A LA AUTORIDAD. UNA POTESTAD DE CONTENIDO DISCRECIONAL PARA AUTORIZARLO.

El artículo 66 del Código Fiscal de la Federación concede a las autoridades administrativas la potestad de autorizar a los contribuyentes el pago diferido o en parcialidades de un crédito fiscal, potestad que es de contenido discrecional no reglado por cuanto el legislador no obliga a las destinatarias de la norma a conceder dicha autorización en todos los casos en que se solicite por los particulares ni tampoco fija los requisitos cuyo cumplimiento provocaría de manera forzosa su otorgamiento. Del ejercicio de esta potestad de contenido discrecional-- librado a la voluntad de la administración-- nacerá, a través de la celebración de un negocio jurídico, la susodicha autorización para el

particular y su correlativo derecho a pagar en forma diferida o en parcialidades el crédito fiscal a su cargo. Pero, claro está, aun cuando las autoridades gocen de la libertad de decidir cuándo y cómo procede autorizar el pago con estas modalidades la norma no concede a la autoridad una libertad absoluta, irrestricta, de ejercicio no censurable ni tampoco la constriñe a actuar en total desacato a los principios generales reguladores del ejercicio de facultades discrecionales, pues ello sería inadmisibile en un estado de derecho como el nuestro. TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 413/89. Hospital Santelena, S. A. 27 de abril de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Gónora Pimentel. Secretaria Adriana Leticia Campuzano Gallegos.

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. 8a. Epoca. Tomo III Segunda Parte. Página: 239. Clave: . Tesis: 202.

Por su parte el maestro Gabino Fraga menciona en su obra titulada Derecho Administrativo<sup>28</sup>, que la facultad discrecional debe distinguirse del poder arbitrario, pues mientras éste representa la voluntad personal del titular de un órgano administrativo que obra impulsado por sus pasiones, sus caprichos o sus preferencias, aquélla, aunque constituye la esfera libre de la

---

<sup>28</sup> DERECHO ADMINISTRATIVO.- Gabino Fraga.- Edit. Porrúa, S.A. de C.V.- Vigésima Séptima Edición.- México 1988.- P. 100-102.

actuación de una autoridad, tiene un origen legítimo como lo es la autorización legislativa y un límite que en el caso extremo en que no esté señalado en la misma ley o implícito en el sistema que ésta adopta, existe siempre en el interés general que constituye la única finalidad que pueden perseguir las autoridades administrativas. Por esta razón, mientras una orden arbitraria carece en todo caso de fundamento legal, la orden dictada en uso de la facultad discrecional podrá satisfacer los requisitos del artículo 16 Constitucional de fundar y motivar la causa legal del procedimiento.

Al respecto señala que la Suprema Corte de Justicia ha sostenido en varias ejecutorias (S. J. De la F., t. LXXIII, pág. 8532) que el ejercicio de la facultad discrecional está subordinado a la regla del artículo 16 Constitucional y sujeto al control judicial cuando el juicio subjetivo del autor del acto no es razonable sino arbitrario y caprichoso, y cuando es notoriamente injusto y contrario a la equidad. (V. Jurisp. S. C. de J. 1917-1975. Segunda Sala, tesis 396, pág. 653)

Sería sumamente difícil poder precisar, aun teóricamente, los casos en que es posible admitir el otorgamiento de la facultad discrecional y aquellos en que no debe admitirse.

Sin embargo, no resulta aventurado señalar algunos lineamientos generales, basándose para ello por una parte, en los principios de la legislación constitucional que obliga a dar seguridad y certidumbre a ciertos derechos, y por otra, en las consecuencias que impone la función misma de la facultad discrecional.

Desde el primer punto de vista, la autoridad debe tener una competencia ligada por la ley y no un poder discrecional en todos aquellos

casos referidos a las garantías individuales en que la Constitución exige que dichas garantías sólo pueden afectarse por mandatos de ley.

En dichos casos si se otorgara la facultad discrecional, se produciría el resultado de que la Administración sustituiría al Poder Legislativo, violándose así el principio de la “reserva de la ley” según el cual es exclusiva de la competencia del Poder que normalmente está encargado de legislar, la regulación de ciertas materias por normas generales.

Desde el segundo punto de vista o sea el relativo a la función que desempeña la facultad discrecional, debemos decir que, como dicha función consiste en dar flexibilidad a la ley para adaptarla a circunstancias imperativas o para permitir que la Administración haga una apreciación técnica de los elementos que concurren en un caso determinado o pueda, por último, hacer equitativa la aplicación de la ley, el dominio de dicha facultad debe extenderse a aquellos casos en los cuales exista la posibilidad de muy variadas concurrencias; en que realmente concurren elementos cuya apreciación técnica no pueda ser regulada de antemano o en que, por último, el principio de igualdad ante la ley quede mejor protegido por una estimación de cada caso individual.

Las conclusiones derivadas de los dos puntos de vista indicados, deben combinarse en forma tal que en la ley se conserve un mínimo de competencia ligada que sea la salvaguarda de los derechos de los particulares al lado de la competencia discrecional que sea estrictamente necesaria para evitar un sacrificio de los intereses públicos esenciales.

Por ello es inadmisibles, dentro de un régimen de legalidad la facultad que en una ley se concediera a la Administración para resolver todos los casos de acuerdo con las circunstancias particulares de cada uno de ellos,

pues en tal ocurrencia esa amplitud de discreción sería incompatible con la idea de una verdadera regulación de la materia por el Poder Legislativo; equivaldría a una delegación de facultades sin que siguiera tuviera las consecuencias de las facultades extraordinarias del Ejecutivo, ya que este Poder no actuaría expidiendo reglas generales sino que, dentro de la falta de límites para su acción, tendría amplia oportunidad para degenerar en el ejercicio de un poder arbitrario.

Ahora bien, el Lic. Miguel Acosta Romero hace un estudio de la facultad vinculada o reglada y acto reglado en los términos que a continuación se indican<sup>29</sup>.

**FACULTAD VINCULADA O REGLADA Y ACTO REGLADO.-** La facultad reglada, vinculada u obligatoria, es aquella que la ley otorga y exige imperativamente, al órgano administrativo, su cumplimiento, es una obligación ineludible.

Acto reglado es aquel que consiste en el cumplimiento exacto de la obligación que impone la ley al órgano administrativo.

Por ejemplo, el Jefe del Estado mexicano no puede dejar de cumplir con la obligación de informar anualmente del estado que guarda la Administración Pública del país, en la apertura de sesiones ordinarias del congreso de la Unión (Artículo 69 Constitucional).

Todo funcionario público, sin excepción alguna, antes de tomar posesión de su encargo, rendirá la protesta de guardar la Constitución y las leyes que de ella emanen ( Artículo 128 de la Constitución).

---

<sup>29</sup> TEORÍA GENERAL DEL DERECHO ADMINISTRATIVO.- Miguel Acosta Romero.- Edit. Porrúa, S. A. De C. V.- Séptima Edición.- México 1986.- P. 102.

La distinción entre actos reglados y actos discrecionales, fue aceptada casi como absoluta, por los teóricos del siglo XIX. Tal fue la fuerza de ese criterio, que fue incluido en numerosas legislaciones (Argentina, España, etc.) con la consecuencia de que sólo procedían los recursos en contra de los actos reglados, no así, para los discrecionales.

Actualmente, la ciencia jurídica acepta la distinción, pero no como radical y absoluta. Debemos decir, que en todas las facultades discrecionales, por libres que las supongamos, se ejercita una autoridad más o menos reglada.

Sin embargo, aunque el campo de cada uno de estos actos, en ocasiones resulta difícil de delimitar, existen algunos actos que resultan típicamente reglados, por ejemplo, la obligación de recibir los documentos en la oficialía de partes, si éstos reúnen, los requisitos legales, o la obligación del Presidente de la República de rendir el informe presidencial, anualmente (a que ya aludí), y actos típicamente discrecionales, como la facultad del Presidente de la República consignada en el artículo 89 fracción I de la Constitución, para emitir reglamentos.

Los actos administrativos ya reglados, ya discrecionales, producen, con respecto al administrado, efectos similares de crear, modificar, transmitir o extinguir situaciones jurídicas particulares, salvo el caso de algunas legislaciones, como las de Argentina y España, que no conceden recursos para combatir los actos discrecionales.

#### CLASIFICACIÓN DE LAS FACULTADES DISCRECIONALES.

---

De tal suerte, el Lic. Miguel Acosta Romero, en su obra intitulada "Teoría General de Derecho Administrativo"<sup>30</sup>, nos proporciona una clasificación de las facultades discrecionales como a) libres, b) obligatorias, y c) técnicas.

- a) LA FACULTAD DISCRECIONAL LIBRE.- Será aquella que deja al órgano administrativo el ejercicio de la voluntad, dentro de los más amplios márgenes, es decir, que no la ciñe más que en la propia prevención contenida en la ley; y que puede ejercitarse parcialmente, o en forma continua. Ejemplo típico de esa facultad, lo tenemos en el artículo 89 fracción I de la Constitución, referente a la facultad reglamentaria, y en el artículo 33 constitucional, referente a la expulsión de extranjeros, y el artículo 89 fracciones II, III, y IV, que otorga facultades al Ejecutivo para nombrar y remover libremente a los funcionarios de la Administración Pública, etc.
- b) LA FACULTAD DISCRECIONAL OBLIGATORIA.- Aun cuando pudiera parecer una antinomia, existe facultad discrecional cuyo ejercicio es obligatorio, dentro de los límites de la ley; por ejemplo, la aplicación de multas que, dado el supuesto jurídico, debe invariablemente aplicarse la sanción dentro de los márgenes que la ley da.
- c) LA FACULTAD DISCRECIONAL TÉCNICA.- Se da cuando en la propia ley se señala que deben apreciarse determinados datos técnicos, ya sea de la realidad, o del conocimiento científico, para ejercitar dicha facultad. Por ejemplo, para determinar exenciones de impuestos, para nombrar por concurso u oposición a ciertos elementos, como los vistos aduanales o funcionarios bancarios, etc.

## DISCRECIONALIDAD Y ARBITRARIEDAD

---

<sup>30</sup> Ob. Cit.

En esas circunstancias tenemos que éstos son dos conceptos radicalmente diferentes<sup>31</sup>.

Toda autoridad que actúa en ejercicio de una facultad discrecional, debe partir de una base legal, es decir, debe estar autorizada para ello, en una norma jurídica explícita; pues no cree que pueda darse administrativamente en forma implícita.

La autoridad que actúa arbitrariamente, no parte de una ley, ni busca, generalmente, la satisfacción de necesidades de interés colectivo, sino la satisfacción de un interés propio; y además puede ser expresión de su capricho o del buen o mal humor que, en un momento dado, observe el detentador del poder.

## LÍMITES A LA FACULTAD DISCRECIONAL

La facultad discrecional ilimitada coincidiría con la arbitrariedad; de esto se desprende que todo acto administrativo, incluyendo al discrecional, debe limitarse. Pero, ¿cuáles son esos límites?

En lo que se refiere a las limitaciones que consecuentemente impone la función misma que cumple la discrecionalidad en la Administración Pública, la teoría se limita al campo de la facultad discrecional aplicando ésta sólo en aquellos casos en los cuales exista la posibilidad de muy variadas ocurrencias, en que concurren elementos cuya apreciación técnica no pueda ser regulada de antemano, o que, el principio de igualdad ante la ley quede mejor protegido por una estimación en cada caso individual.

---

<sup>31</sup> Ob. Cit.- P. 686-689.

En materia administrativa, se observa que entre más elevada es la jerarquía del funcionario, tiene mayores y mas amplias facultades discrecionales, las cuales disminuyen en número y amplitud, según se desciende en la escala jerárquica.

Refuerza lo anterior, la tesis que en seguida se transcribe:

FACULTADES DISCRECIONALES, OBLIGACIONES QUE DEBE CUMPLIR LA AUTORIDAD, CUANDO ACTUA EN EJERCICIO DE.

Cuando la autoridad administrativa actúa en ejercicio de facultades discrecionales y tiene una libertad más amplia de decisión, esto no le otorga una potestad ilimitada, debiendo en todo caso la autoridad, dentro de una sana administración, sujetarse en sus actos autoritarios a determinados principios o límites como son, la razonabilidad que sólo puede estar basada en una adecuada fundamentación del derecho que la sustenta, así como en una motivación, aún mayor que en el acto reglado, que tiene por objeto poner de manifiesto su juridicidad; asimismo, debe estar apoyado o tener en cuenta hechos ciertos, acreditados en el expediente relativo, o públicos y notorios y, finalmente, ser proporcional entre el medio empleado y el objeto a lograr.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo en revisión 1214/91. Justo Ortego Esquerro. 13 de junio de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: Hilario Bárcenas Chávez. Secretario: Fernando A. Ortiz Cruz.

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. 8a. Epoca. Tomo VIII Octubre de 1991. Página: 181. Clave: I. 4o. A. Tesis: 363 A.

Sin embargo, la facultad discrecional debe distinguirse del poder arbitrario, pues mientras ésta representa la voluntad personal del titular de un órgano administrativo que obra impulsado por sus pasiones, sus caprichos o sus preferencias, aquélla, aunque constituye la esfera libre de la actuación de una autoridad, tiene un origen legítimo, como lo es la autorización legislativa y un límite que en el caso extremo en que no esté señalado en la misma ley o implícito en el sistema que ésta adopta, existe siempre el interés general que constituye la única finalidad que pueden perseguir las autoridades administrativas. Por esta razón, mientras una orden arbitraria carece en todo caso de fundamento legal, la orden dictada en uso de la facultad discrecional podrá satisfacer los requisitos del artículo 16 Constitucional de fundar y motivar la causa legal del procedimiento.

## LA FACULTAD DISCRECIONAL Y LAS GARANTÍAS INDIVIDUALES

En materia de garantías individuales, o derechos públicos subjetivos, consagradas en los artículos 1º al 29 de la Constitución, se hace referencia a materias muy diversas, en las cuales se estima que existen facultades discrecionales, como por ejemplo, en materia educativa (artículo 3º), libertad de trabajo, profesiones (artículo 5º), derecho de petición (artículo 8º),

libertad de expresión (artículo 9º), infracciones administrativas, que dan lugar al poder sancionador de la Administración (artículo 21), todas las materias derivadas del artículo 27, como son: la propiedad, el régimen de dominio público, las modalidades a la propiedad, explotación de recursos naturales renovables y no renovables y concesiones, en aquellos casos en que, la propia Constitución las permite, adquisición de inmuebles por parte de extranjeros y sociedades; la materia agraria.

Asimismo el hecho de que la Constitución no establezca expresamente de facultades discrecionales, no puede interpretarse en el sentido de que tales facultades no sean constitucionales, pues si bien no aparece tal locución en el texto de nuestro Código Fundamental, sí puede apreciarse que en él existen numerosas facultades que, analizadas conforme a lo que la doctrina considera que son discrecionales, encontramos su existencia.

En donde tiene gran relación la facultad discrecional, es con las garantías establecidas en los artículos 14 y 16 constitucionales.

- 1) LEGALIDAD.- El principio de legalidad establecido en los preceptos citados, debemos entenderlo en el sentido de que la facultad discrecional siempre debe tener una base legal, o sea, siempre estar conferida al funcionario, la competencia para realizar esa clase de actos es una ley.
- 2) FUNDAMENTACIÓN.- Pensamos que la garantía de fundamentación de los actos de autoridad es distinta de la que se expresó en el párrafo inmediato anterior, pues en el caso concreto no sólo será el ejercicio de la competencia otorgada por la ley, sino también la fundamentación expresa el acto discrecional, en los preceptos que sirvan de base para ello.

- 3) MOTIVACIÓN.- El acto discrecional no sólo debe ser legal y fundado, sino también motivado conforme lo expresa el artículo 16 constitucional, es decir, que se deben expresar los antecedentes, orígenes y causas que precedieron y dieron lugar al acto discrecional, es decir, que lo motivaron; y esa motivación debe ser también expresada en el propio acto y los motivos deben darse en la realidad práctico jurídica, no simplemente manifestados *a priori* por la autoridad.
- 4) DEBE SER POR ESCRITO.- El acto discrecional que reúna las condiciones antes enumeradas, para ajustarse a los principios constitucionales que estamos comentado, debe ser exteriorizado por escrito, es decir, la forma externa objetiva que debe adoptar, es la escrita.

Los anteriores preceptos deberán satisfacerse siempre que el acto discrecional afecte la esfera jurídica del particular en los términos previstos en los artículos cuya exégesis se hace.

Esos requisitos se llenarán en tratándose de cumplimentar garantías individuales, y en el ámbito interno de la Administración serían otros principios los que rigieran en virtud de la eficacia y flexibilidad de la Administración Pública y de las decisiones políticas, conforme a las cuales se tome alguna medida, por ejemplo, el que se destine una mayor o menor cantidad a un ramo u otro de la Administración, pudiera pensarse en educación pública, o recursos hidráulicos u otro, implica una decisión política de apreciación de muchos factores que no se expresan en el presupuesto de egresos de la Federación; además, sería discutible que, a través de esos actos, se buscara cumplir una garantía puramente individual.

En seguida se citan tesis que corroboran que el ejercicio de las facultades discrecionales no deben ejercitarse en forma caprichosa, sino que deben observarse los lineamientos constitucionales:

**EMBARGO PRECAUTORIO. LA FACULTAD DISCRECIONAL DE QUE GOZA LA AUTORIDAD FISCAL PARA PRACTICARLO, NO PUEDE EJERCERSE EN FORMA ARBITRARIA.**

La circunstancia de que las autoridades fiscales gocen de la facultad discrecional contenida en el segundo párrafo del artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, para practicar embargo precautorio para asegurar el interés fiscal, no las libera de la obligación de invocar en el acto de molestia los motivos, razones o causas particulares que hubieran tenido en consideración para ejercitarla, ya que tales facultades no pueden ejercerse en forma arbitraria o caprichosa, sino que deben ceñirse a lo dispuesto en el artículo 16 constitucional, que establece que todo acto de autoridad que implique molestia en las posesiones o derechos del gobernado debe estar debidamente fundado y motivado.

**PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.**

Amparo en revisión 1305/85. Benjamín Metta Hanono. 13 de junio de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: Julio Humberto Hernández Fonseca. Secretaria: Martha Elba Hurtado Ferrer.

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. 8a. Epoca. Tomo VIII Septiembre de 1991. Página: 133. Clave: I. 1o. A.. Tesis: 119 A.

FACULTAD DISCRECIONAL DE LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA. DEBE EJERCITARLA RAZONÁNDOLA DENTRO DE LA LEY.

Es infundado el argumento de la autoridad responsable de que obra dentro de la ley al conceder o negar licencias para el expendio de bebidas alcohólicas en uso de la facultad discrecional que la misma le confiere, pues aún en ese supuesto, cabe precisar que el hecho de que una autoridad cuente con facultades discrecionales para la realización de determinadas actividades, no la libera de la obligación de fundar y motivar debidamente sus resoluciones, ni la faculta para actuar en forma arbitraria y caprichosa.

Amparo en revisión 2282/68. María Dolores Aguilar de Becerra. 4 de octubre de 1968. 5 votos. Ponente: Alberto Orozco Romero. Véase: Tesis 102, Apéndice de Jurisprudencia 1917-1965, Tercera Parte, pág. 129 Tesis relacionada con Jurisprudencia 372/85.

Instancia: Segunda Sala. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. 6a. Epoca. Volumen CXXXVI. Página: 21.  
Clave: . Tesis: .

## CONVENIENCIA DE OTORGAR LAS FACULTADES DISCRECIONALES.-

La conveniencia de establecer facultades discrecionales y el límite que deba darse a las mismas, en opinión de Miguel Acosta Romero, sólo puede apreciarse en determinadas esferas, o materias específicas, dentro de la Administración Pública.<sup>32</sup>

Hacer un juicio general sobre si conviene o no otorgarlas, nos llevaría a abstracciones doctrinales muy dogmáticas.

Posiblemente existan tres áreas en las que sea conveniente otorgar esa clase de facultades:

1) Tratándose de Jefes de Estado y Jefes de Gobierno, los cuales tienen que tomar decisiones basadas muchas veces más en criterios políticos que jurídicos, y por ello pudiera ser necesario el ejercicio de esa facultad; por ejemplo, la facultad del Ejecutivo para iniciar leyes (artículo 71 fracción I constitucional), la facultad de nombrar y remover a los funcionarios públicos a que se refieren las fracciones II, III y IV del artículo 89 constitucional, etc.

Así vemos que en la mayoría de los Estados se confieren al Jefe de Estado y al Jefe de Gobierno (ya sea que se trate de personas diferentes, o esas calidades se reúnan en una sola), numerosas facultades discrecionales precisamente para ser utilizadas con criterio político.

---

<sup>32</sup> TEORÍA GENERAL DEL DERECHO ADMINISTRATIVO.- Miguel Acosta Romero.- Edit. Porrúa, S. A. De C. V.- Séptima Edición.- México 1986.- P. 686-689.

2) El otro caso sería el de otorgar facultades discrecionales a ciertas materias que requieren, o bien conocimiento especializado, o la conjunción de requisitos técnicos o, de oportunidad, para el ejercicio de la actividad administrativa; y, en este supuesto, se justifican precisamente por la necesidad o conveniencia de apreciar estas circunstancias, por parte del funcionario que ejercita las facultades discrecionales (exenciones, alza o baja de tarifas arancelarias, conforme al artículo 131 constitucional).

3) El tercer supuesto sería el de que se otorgara la facultad discrecional en busca de fines de justicia y de equidad, que no siempre pueden obtenerse a través del otorgamiento de facultades vinculadas y de la aplicación casi matemática del supuesto legal, sino que, precisamente para apreciar la gravedad, por ejemplo, de una falta, la reiteración de la misma, la intención que pudo haber tenido el infractor, su capacidad económica y el daño que cause a la sociedad con su infracción, se concede a la autoridad facultad discrecional, a fin de lograr con ello acercarse a concepto de justicia, a través de aplicar el Derecho en forma equitativa al caso concreto.

En la actualidad, la mayor parte de la doctrina se inclina a sostener que la facultad discrecional deriva de la imposibilidad del legislador de poder prever todas y cada una de las circunstancias por las que puede atravesar la Administración Pública.

### **3.4.3. CONCLUSIÓN.**

Así, tomando en cuenta que el artículo 36 del Código Fiscal de la Federación, en su segundo párrafo, determina:

“Las autoridades fiscales **podrán**, discrecionalmente, revisar las resoluciones administrativas de carácter individual no favorables a un particular emitidas por sus subordinados jerárquicamente y, en el supuesto de que se demuestre fehacientemente que las mismas se hubieran emitido en contravención a las disposiciones fiscales, **podrán**, por una sola vez, modificarlas o revocarlas en beneficio del contribuyente, siempre y cuando los contribuyentes no hubieren interpuesto medios de defensa y hubieren transcurrido los plazos para presentarlos, y sin que haya prescrito el crédito fiscal.”

Por lo tanto puede apreciarse que la facultad otorgada por dicho precepto es enteramente potestativa, es decir, la autoridad fiscal no esta obligada irrestrictamente a revisar las resoluciones administrativas, ya que esta función queda a su prudente arbitrio, teniendo en cuenta las circunstancias particulares del caso, mismas que deben ser apreciadas de manera discrecional, de modo que si se reconsidera administrativamente una resolución, significa que se puso en movimiento la facultad potestativa que le confiere el precitado numeral al funcionario competente para conocer de su resolución, aunado a que por disposición expresa del propio dispositivo legal en su último párrafo establece categóricamente que la petición elevada en términos del artículo que se analiza, no constituye instancia, máxime que las resoluciones así emitidas, no son susceptibles de ser impugnadas mediante los medios de defensa establecidos en la codificación fiscal federal, aspecto que es entendible si se toma en cuenta que la responsable no despliega una actividad meramente jurisdiccional, sino como ya se dijo, ejercita solo una facultad potestativa.

Ahora bien, la facultad discrecional o de arbitrio que tiene la autoridad para resolver las solicitudes de reconsideración administrativa, debe de ir acorde con lo que la Ley le concede, es decir, que la resolución que emita no debe ser arbitraria, caprichosa, notoriamente injusta o contraria a la equidad, sino por el contrario, deben tomarse en cuenta las circunstancias del hecho, las cuales no deben ser alteradas injustificadamente.

Por ello el acto discrecional no sólo debe ser legal y fundado, sino también motivado conforme lo expresa el artículo 16 constitucional, ya que se deben tomar en cuenta los antecedentes y causas que precedieron y dieron lugar al acto discrecional.

### **3.5. COMPARACIÓN DE LA RECONSIDERACIÓN ADMINISTRATIVA CON LA FIGURA ESTABLECIDA EN EL ART. 74 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.**

Debe tenerse en cuenta que la reconsideración por la que se pide el retiro de un acto, se funda para ello en el derecho de petición consagrado en el artículo 8° constitucional.

Este medio no puede considerarse como un verdadero recurso pues aunque tenga como apoyo un derecho que la Constitución otorga, constituye un medio jurídico imperfecto, pues la autoridad ante quien se interpone no está obligada más que a dar respuesta por escrito y en breve plazo al peticionario, pero no tiene la obligación de entrar a un examen de fondo del acto cuyo retiro se solicita.

En esas circunstancias del examen al Código Fiscal de la Federación, nos revela que en el artículo 74 contempla otra figura cuyo fundamento lo es igualmente la garantía constitucional consagrada en el artículo 8° Constitucional, siendo ésta la condonación.

De tal suerte tenemos que existen dos figuras en el Ordenamiento Fiscal Federal que facultan a la Administración para ejercer discrecionalmente sus atribuciones, por lo que se hace necesario su estudio comparativo para destacar semejanzas y diferencias.

### **3.5.1.- CONCEPTO DE CONDONACIÓN.**

La condonación es aquélla que se concede previa gestión del interesado solicitando su otorgamiento.

En principio, debe determinarse que el ordenamiento que establece la figura jurídica de la condonación es el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación, que reza lo siguiente:

“La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá condonar las multas por infracción a las disposiciones fiscales, inclusive las determinadas por el propio contribuyente, para lo cual apreciará discrecionalmente las circunstancias del caso y, en su caso, los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción.

La solicitud de condonación de multas en los términos de este artículo, no constituirá instancia y las resoluciones que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al respecto no podrán ser impugnadas por los medios de defensa que establece este Código.

La solicitud dará lugar a la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, si así se pide y se garantiza el interés fiscal.

Sólo procederá la condonación de multas que hayan quedado firmes y siempre que un acto administrativo conexo no sea materia de impugnación.”

De la definición anterior podemos inferir que el Código Fiscal de la Federación, en relación a multas, contempla la figura jurídica de la condonación, como una facultad discrecional de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Por tanto si partimos del hecho de que condonar viene del latín *condonare*, que significa perdonar o remitir una pena de muerte o una deuda, y se conceptúa como la liberación de una deuda hecha a título gratuito por el acreedor en favor del deudor, se puede observar que contempla la facultad discrecional con vistas a la oportunidad, la necesidad, la técnica, la equidad o razones determinadas para apreciar discrecionalmente cada caso, dentro de los límites consignados en la ley y para decidir libremente la persona administrativa que él representa, ya que la autoridad jerárquica supone a la vez, la ausencia de un poder real de decisión para los subordinados, toda vez que siempre existe la posibilidad reconocida de que el superior jerárquico ordene la modificación o la corrección de los actos de los subordinados, esto es que invariablemente el derecho positivo le reconozca ese poder, cuyo límite será precisamente el realizar o no los actos previstos en la ley.

Como se puede apreciar fácilmente, dentro de esas ideas el poder discrecional se analiza por la situación de los particulares frente a la administración.

Por otra parte, la condonación es un beneficio por el cual las sanciones impuestas por infracción a disposiciones fiscales se reducen o quedan sin efecto, en atención a circunstancias particulares de los causantes infractores. El caso más típico es por la penuria económica de aquéllos. Según el último párrafo del artículo 74 del Código Fiscal Federal y la propia naturaleza de la condonación, ésta procede cuando se trate de multas que hayan quedado firmes y que por tanto no exista duda legal sobre la infracción en que se incurrió. El importe de la multa, es propio del erario público y por lo tanto, la condonación sólo excepcionalmente se justifica, pues en principio el Estado no puede disponer del caudal fiscal en beneficio de los particulares. Por lo tanto, la condonación no es un derecho de los particulares y si tal es el caso, en consecuencia, las resoluciones relativas no son impugnables en el juicio de amparo que, como es sabido tiene como presupuesto el perjuicio jurídico, es decir, la violación de un derecho protegido por la ley. De esta manera si la condonación no conlleva un derecho de los particulares, éstos no tienen interés jurídico para impugnar las resoluciones relativas, pues, se repite, la condonación presupone la existencia de una infracción fiscal incontrovertible que daría lugar al pago inexcusable de la multa y es por ello, que sobreviene la causal de improcedencia prevista en el artículo 73, fracción V, de la Ley de Amparo, cuando lo que se pretende es impugnar la ilegalidad de la negativa de una condonación de una multa, alegándose que no se cometió la infracción relativa.

De tal suerte, el Código Fiscal de la Federación instituye la condonación como medio de extinción de los créditos fiscales, pues tal institución equivale a la remisión de la deuda. De esta forma debe distinguirse entre la condonación de tributos y la condonación de multas, pues el régimen a que está sujeto cada uno de esos créditos es distinto.

La condonación de tributos sólo puede hacerse a título general y nunca particular, porque implicaría un tratamiento desigual para los contribuyentes y el ejercicio caprichoso del poder por parte de los administradores del impuesto.

En cambio, la condonación de multas puede hacerse tanto en forma general, como en forma individual.<sup>33</sup>

Berliri escribe que "a nadie puede extrañar que la condonación de la deuda impositiva sea una de las causas de extinción que no encuentra carta de naturaleza tratándose de la Hacienda, ya que ésta no puede renunciar a los impuestos que le son debidos". Comenta el tributarista italiano que la prohibición legal que comenta deriva de la falta de un poder discrecional en la Administración de los órganos del Estado, cuando no cumplen funciones legislativas, no tienen más misión que la de ejercitar los derechos del Estado y los de los entes a que pertenecen, no pudiendo, por consiguiente, privarles mediante una renuncia de los derechos que le corresponden, de donde se desprende que la inadmisibilidad de la renuncia, como causa de extinción de la obligación tributaria, deriva, precisamente, de la falta de poder de los órganos que deberían efectuarla. Cuando el Estado considera conveniente renunciar a sus propios créditos tributarios, tal renuncia viene recogida por una ley.<sup>34</sup>

El Código Fiscal de la Federación en el artículo 39 establece que el Ejecutivo Federal, mediante resoluciones de carácter general, puede condonar o eximir, total o parcialmente, el pago de contribuciones y sus accesorios, cuando se haya afectado o se trate de impedir que se afecta la situación de algún lugar o región del país, una rama de la actividad, la

---

<sup>33</sup> DERECHO FINANCIERO MEXICANO.- Sergio Francisco de la Garza.- Edit. Porrúa, S.A. de C.V.- Decimasegunda Edición.- México, 1983.- P. 569.

<sup>34</sup> Ob. cit.

producción o venta de productos, o la realización de una actividad, así como en los casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.

Las disposiciones que al efecto dicten, deben determinar las exenciones que se concedan, el importe o proporción de los beneficios, es decir, los créditos que se condonen y los recargos que se eliminen, los sujetos que deban gozar de las franquicias, la región o las ramas de actividades favorecidas, así como los requisitos que deban satisfacerse y el período de vigencia de los beneficios.

#### **3.5.1.1. REQUISITOS DE PROCEDENCIA DE LAS SOLICITUDES DE CONDONACIÓN.**

Procederá la condonación de multas si se cumplen las siguientes condiciones:

1. Se trate de multas que han quedado firmes. Debe entenderse que la multa ha quedado firme cuando transcurre el plazo de 45 días hábiles contados a partir del día siguiente a aquél en que surta efectos su notificación y no es impugnada la resolución en la que se impone la multa.
2. Un acto administrativo conexo a la multa no sea materia de impugnación. Será conexo a la multa el acto administrativo que haya dado origen a la multa o que sea consecuencia de ésta.
3. No se trate de gestión de negocios. El artículo 19 del Código Fiscal de la Federación establece que en ningún trámite administrativo se admitirá la gestión de negocios y se considerará que la promoción se hizo en esa

forma, cuando quien promueva a nombre de otro, no acredite su personalidad conforme al precepto citado.

4. Exista interés jurídico del solicitante. Existirá interés jurídico del solicitante si demuestra que la multa le fue impuesta a él o a su representado, o bien que exista resolución en la que se determine que es responsable solidario en el pago de la multa impuesta.
5. Reglas especiales tratándose de multas autoimpuestas. Apareciendo discrecionalmente las circunstancias de caso, los administradores jurídicos podrán otorgar una condonación de entre un 40% y 60%, tomando en consideración el monto histórico de la multa.

Para ello será indispensable que el contribuyente entere en una sola exhibición los impuestos, conjuntamente con sus accesorios y multas, y con posterioridad solicite la condonación de la multa ya pagada. Para ello, se deberá consultar a la Administración Local de Auditoría Fiscal correspondiente si la declaración complementaria de corrección fiscal es total y satisfactoria.

#### **3.5.1.2. REQUISITOS PARA SU TRAMITACIÓN.**

Los requisitos para la tramitación de la solicitud de condonación de multas, se encuentran plasmados en el artículo 18 del Código Fiscal de la Federación, el cual establece que:

- 1) Deberá presentarse por escrito o bien empleando la forma oficial que al efecto ha aprobado la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, acompañar los anexos que ésta requiere.

- 2) Deberá señalarse, en el escrito o en la forma oficial por la que se solicite la condonación de la multa, lo siguiente:
- a) La autoridad a la que se dirige.
  - b) El nombre, denominación o razón social y el domicilio fiscal del solicitante manifestado al registro federal de contribuyentes y la clave que le correspondió en dicho registro.
  - c) El nombre del representante legal, en su caso, y su clave en el registro federal de contribuyentes.
  - d) El domicilio para oír y recibir notificaciones y en su caso, el nombre de la persona autorizada para recibirlas.
  - e) La multa cuya condonación se solicita.
  - f) El o los motivos por los que solicita la condonación de multas, debidamente relacionados con las pruebas que acompaña y las que ofrece.
  - g) Las pruebas en que apoye su solicitud.
  - h) Debiendo estar firmado el escrito o la forma oficial HSCM-1 por el interesado o quien esté legalmente autorizado para ello, a menos que el interesado no sepa o no pueda firmar, caso en el que imprimirá su huella digital. Conviene aclarar que la opción de presentar el escrito en la forma oficial aprobada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tuvo vigencia hasta el 17 de mayo de 1997 en que quedó derogada tal opción en el Diario Oficial de la Federación

Además, hasta el 17 de mayo de 1997, en el caso de que el solicitante no hubiera hecho alguno de los señalamientos anteriores, se debía requerir para que en un plazo de diez días hábiles, contados a partir del día siguiente a aquél en que surtiese efectos la notificación del requerimiento, el contribuyente los indicara, ya que de no hacerlo así, la solicitud se tendría por no presentada, en los términos del artículo 18 del código fiscal de la federación.

Ahora bien, cuando la solicitud de condonación se formulase sin emplear la forma oficial HSCM-1 y no se señalaran el o los motivos por los que se solicitaba la condonación, o no se ofrecieran las pruebas en que se apoyara su petición, la consecuencia del incumplimiento al requerimiento mencionado, era en el sentido de negar la condonación solicitada.

Los lineamientos para la condonación de multas han variado ya que actualmente a la solicitud el contribuyente deberá acompañar:

- a. Original o copia del documento mediante el cual se acredita la personalidad cuando se actúe a nombre otros, o si es persona moral.
- b. Original o copia del oficio en el que se impuso la multa de la cual se solicita su condonación.
- c. Original o copia de la constancia de notificación del oficio mediante el cual se impuso la multa.
- d. Original o copia de la declaración anual del impuesto sobre la renta correspondiente al último ejercicio regular y las complementarias en su caso.
- e. Original o copia, en su caso, del convenio de pago en parcialidades.
- f. Original o copia, en su caso, de pagos en parcialidades realizados.
- g. Original o copia, en su caso, de las declaraciones de impuestos omitidos y del acta de visita domiciliaria, donde consten las observaciones de las

cuales deriven las multas determinadas por el propio contribuyente (en su caso de autocorrección).

- h. Original o copia, de las declaraciones de impuestos y en su caso, constancia de presentación del dictamen de estados financieros, respecto a multas determinadas por el propio contribuyente (en caso de autocorrección, artículo 73 fracción III del Código).
- i. En el caso de haber variado su situación financiera desde la presentación de la declaración anual del impuesto sobre la renta, se presentará un estado de posición financiera analítico con números al cierre del ejercicio y a la fecha más reciente de la presentación de la solicitud de condonación, cuando se trate de personas morales o de las personas físicas.
- j. Constancia de desistimiento, cuando se haya hecho valer un medio legal de defensa, o en su caso, declaración bajo protesta de decir verdad la de no interposición de algún medio legal de defensa.
- k. Declaración bajo protesta de decir verdad si se realizó o no el pago de las multas cuya condonación solicita.
- l. Cualquier otro documento que el solicitante mencione como favorable a sus intereses o expectativas de que la autoridad fiscal resuelva conforme a su promoción.

De tal suerte, cuando la petición no cumpla con todos los requisitos formales, se deberá informar por escrito al promovente dentro de los cinco días siguientes a su recepción, devolviendo el escrito con sus respectivos anexos de ser el caso, para que de considerarlo pertinente pueda presentar una nueva solicitud. Asimismo, se le indicará que precise el número de crédito

fiscal respecto del cual solicita la condonación de la multa, así como la documentación faltante.

No obstante lo anterior, se considerará como solicitud de condonación la promoción que presente el contribuyente en contra de resoluciones que le impongan multas, si se interpone después de los cuarenta y cinco días siguientes a aquel en que haya surtido efectos la notificación de la resolución, salvo que no se funde en el artículo 117 del Código Fiscal de la Federación o que se mencione que es una solicitud de revisión administrativa.

Los administradores locales jurídicos remitirán copia certificada de las solicitudes de suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, dentro de los tres días hábiles siguientes a su recepción, a la Administración Local de Recaudación a efecto de que ésta en su caso las autorice.

Los administradores locales jurídicos deberán consultar con la Administración Local Jurídica de Ingresos o las administraciones jurídicas pertinentes, según las características del asunto, si el interesado interpuso algún medio legal de defensa en contra de la resolución determinante de la multa cuya condonación solicita.

Los subadministradores jurídicos consultarán a la administración de recaudación competente, si en la base nacional de datos, conforme al registro federal de contribuyentes, el solicitante es una persona física o moral que no está obligada a presentar declaración o que no percibe ingresos gravados conforme a la ley, cuando éste así lo haya manifestado en su solicitud. Ello en el entendido de que la consulta se formulará cuando en la administración jurídica correspondiente no sea posible llevar a cabo de manera directa dicha consulta.

Se negará la condonación solicitada cuando la multa se haya impuesto por haber incurrido en alguna de las agravantes reguladas en las fracciones I, II, III y IV del artículo 75 del Código.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no es aplicable en el caso de la Federación, entidades federativas, municipios y organismos descentralizados que no realicen actividades empresariales.

Los administradores locales jurídicos podrán condonar hasta el total de la multa, incluso autoimpuesta, cuando se dé alguno de los supuestos siguientes:

- A. No haber cometido la infracción que dió origen a la multa.
- B. Haber incurrido en la infracción que dió origen a la multa, por causas de fuerza mayor o caso fortuito, legalmente acreditadas.
- C. Haber subsanado en forma espontánea la omisión incurrida en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, antes de que mediara orden de visita domiciliaria, requerimiento o gestión de autoridad, tendiente a la comprobación del cumplimiento de disposiciones fiscales.
- D. Existir duplicidad de multas, al haberse impuesto anteriormente una idéntica en todos sus conceptos.
- E. Existir a su juicio, alguna situación especial que por su trascendencia haga necesario condonar la multa, siempre y cuando así lo autorice el Administrador General Jurídico de Ingresos.
- F. En los casos en que el contribuyente se haya autoimpuesto la misma por error y se compruebe fehacientemente esta situación.

La condonación total de la multa derivada de un crédito fiscal deberá quedar condicionada a que el pago de éste último se lleve a cabo en

una sola exhibición y a más tardar dentro de los veinte días hábiles siguientes a la notificación de la resolución.

La condonación parcial de la multa derivada de un crédito fiscal deberá quedar condicionada, a que el pago de éste último y de la parte de la multa no condonada, se lleve a cabo en una sola exhibición y a más tardar dentro del plazo de veinte días hábiles siguientes a la notificación de la resolución.

Los administradores locales jurídicos podrán otorgar hasta 48 parcialidades para el pago de la parte de la multa no condonada, cuando así lo solicite el contribuyente.

Lo anterior en el entendido de que el plazo otorgado para pagar en parcialidades, quedará condicionado a que dentro de los veinte días hábiles siguientes a la notificación de su otorgamiento, el contribuyente garantice el interés fiscal ante la Administración Local de Recaudación.

También es conveniente mencionar que hasta 1998, la resolución que recayese a la solicitud de condonación de multas producía los siguientes efectos:

1. Tenerla por no presentada.

Cuando el solicitante no diese cumplimiento al oficio de requerimiento formulado para que devolviera su escrito de solicitud de condonación de multas, no hiciera la exhibición de la documentación, se tendría por no presentada la solicitud de condonación de multas.

2. Desecharla por improcedente.

- a) La solicitud de condonación se desechara cuando no hubiese quedado firme la resolución en que se impuso la multa cuya condonación se solicita.
  - b) Un acto administrativo conexo a la multa (antecedente o consecuencia de la multa) sea materia de impugnación.
  - c) Quien promueva a nombre de otro no acredite su personalidad.
  - d) El promovente no demuestre su interés jurídico.
3. Condonar totalmente la multa impuesta. En estos casos se condonaba totalmente la multa cuando:
- a) El contribuyente demostrara que no cometió la infracción que dio origen a la multa o que no es responsable de la misma.
  - b) El contribuyente demostrara que incurrió en la infracción por causas de fuerza mayor o de caso fortuito.
  - c) Cumplió en forma espontánea las obligaciones fiscales, es decir, antes de que mediara gestión de autoridad.
  - d) Con anterioridad y por la misma infracción, le fue impuesta otra multa, esto es, que existe duplicidad de multas. En este supuesto, para determinar cual multa sería condonada, se estaría a lo siguiente:
    - (1) Se verificaría si ambas multas se encontraban en igualdad de circunstancias relativas a la oportunidad en la imposición, fundamentación y motivación, en cuyo caso se condonaría la

segunda multa, o sea la que produjo la duplicidad.

- (2) Si la segunda multa fue impuesta después de extinguirse las facultades de la autoridad para imponerla o bien por autoridad incompetente o sin la debida fundamentación y motivación, se condonará esta última señalándose las causas que determinan la resolución.
  - (3) Si la segunda multa se emitió para corregir los errores u omisiones que contenía la primera, se condonará esta multa y no aquélla, no obstante que así lo solicite el promovente, debiendo dar las razones que tuvo la autoridad para proceder de esa manera, aclarando que si bien es cierto que la segunda multa produce la duplicidad, también lo es que fue dictada para subsanar los errores u omisiones de que adolecía la primera y que al condonarse ésta, además de desaparecer la duplicidad, subsistiese la multa impuesta por la infracción cometida.
4. Condonar parcialmente la multa impuesta.
    - a) Podrá condonarse parcialmente la multa cuando el solicitante además de reconocer la comisión de la infracción que le dio origen, invoque su mala situación económica en relación con el monto de la multa impuesta.
  5. Negar la condonación solicitada.
    - a) Procederá negar la condonación total solicitada cuando el promovente no demuestre la procedencia

de su petición. Asimismo se negará la condonación total cuando el contribuyente no de cumplimiento al requerimiento que se le haga para que señale los motivos por los que solicita la condonación o para que presente las pruebas en que apoye su solicitud.

6. Procederá negar la condonación parcial solicitada cuando:
  - a) En la comisión de la infracción que dio origen a la imposición de la multa, se hayan dado las agravantes previstas en las fracciones II o III del artículo 75 del Código Fiscal de la Federación.
  - b) Se trate de infracciones cuya responsabilidad recaiga sobre terceros, en los términos del artículo 89 del citado ordenamiento.
  - c) Se trate de multas determinadas y pagadas por el infractor conforme a los supuestos previstos en las fracciones I o II del artículo 75 del Código Fiscal de la Federación.
  - d) Se trate de multas que se hayan reducido a la mitad de conformidad con lo dispuesto en el artículo 78 del Código Fiscal de la Federación.
  - e) La multa impuesta se disminuyó en un 20% por haber sido pagada dentro del mes siguiente a la fecha en que se notificó la resolución respectiva, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 75 fracción VI y 77 fracción II inciso b) del Código Fiscal de la Federación.
  - f) El solicitante no haya presentado la declaración correspondiente al último ejercicio regular, que conforme a la Ley del Impuesto Sobre la Renta estuvo obligado a presentar, toda vez que se trata de

un contribuyente omiso en el cumplimiento de una de sus obligaciones fiscales, más importantes (siempre y cuando del texto de la resolución en que se contiene la multa cuya condonación se solicita, no se desprenda que dicha declaración fue presentada con posterioridad).

- g) El solicitante no de cumplimiento al requerimiento que se le haga para que señale los motivos por los que solicita la condonación parcial o para que presente las pruebas en que apoya su solicitud, cuando para formularla no haya empleado la forma HSCM-1.
- h) Del análisis de las pruebas acompañadas a su escrito de condonación de multas o bien a la forma oficial HSCM-1, no quede demostrada la mala situación económica del solicitante.

### **3.5.2. PUNTOS COMPARATIVOS CON LA REVISIÓN ADMINISTRATIVA:**

En esas circunstancia tenemos que los puntos comparativos entre la figura de la condonación con la revisión administrativa son los siguientes:

\* Tanto la condonación como la revisión administrativa establecen que no constituirán instancia, por lo tanto no son impugnables mediante los medios de defensa previstos en el Código Fiscal de la Federación.

\* Ambas figuras contemplan la facultad discrecional como la decisión unilateral y general de la autoridad de ejercitar las facultades contempladas en los artículos

36 y 74 del Código Fiscal de la Federación, que le otorgan discrecionalidad a la función que ejercen.

\* La reconsideración tiende a obtener la revocación de la resolución que se impugna y la condonación dejándola firme, perdona graciosa y equitativamente los efectos de dicha resolución.

\* Ambas figuras constituyen un medio extraordinario que sólo se puede hacer valer en las circunstancias que la ley señala.

\* La condonación procede cuando se trate de multas que hayan quedado firmes y que por tanto no exista duda legal sobre la infracción en que se incurrió, incluso tratándose de multas autoimpuestas; mediante la reconsideración se revisan las resoluciones administrativas no favorables a un particular impuestas por los subordinados jerárquicamente

\* Ambas figuras son impugnables en juicio de amparo.

\* Mediante la solicitud de condonación se abre la posibilidad de suspender el procedimiento administrativo de ejecución, si así se pide y se garantiza el interés fiscal; con la revisión administrativa no se prevé esta posibilidad.

\* En la revisión administrativa se establece la posibilidad de modificar o revocar las resoluciones en beneficio del contribuyente, siempre y cuando no se hubieran interpuesto medios de defensa. La condonación abre la posibilidad de condonar multas que hubiesen quedado firmes y siempre que un acto administrativo conexo no sea materia de impugnación, esto es que aún interponiendo medios de defensa en contra de la determinación de la multa, se puede solicitar su condonación.

\* La condonación es un beneficio por el cual las sanciones impuestas por infracción a disposiciones fiscales, se reducen o quedan sin efecto, en atención a circunstancias particulares de los causantes infractores. Mediante la revisión administrativa se deja sin efectos total o parcialmente una resolución que a todas luces no puede ser eficaz, es decir, que en estricto derecho no se debe cobrar el crédito fiscal en ella determinado porque ya se pagó, no se causó, o bien, porque sea ilegal o improcedente la resolución que niegue la devolución de cantidades que procedan conforme a la Ley.

\* Se podrá condonar aún las multas determinadas por el propio contribuyente. Únicamente procede la revisión administrativa respecto de resoluciones administrativas de carácter individual no favorables a un particular.

\* Tanto la condonación como la revisión administrativa si se presentan dentro del plazo de 45 días hábiles siguientes a la fecha en que se notifique la resolución determinante, se tramitarán y resolverán como recurso de revocación.

#### **IV.- ANÁLISIS CONSTITUCIONAL DEL ARTÍCULO 36 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN A LA LUZ DE LAS GARANTÍAS DE AUDIENCIA Y LEGALIDAD.**

##### **4.1. INSTANCIA.-**

“Del latín instantia.- Conjunto de actos procesales comprendidos a partir del ejercicio de una acción en juicio y la contestación que se produzca, hasta dictarse sentencia definitiva. Seguir juicio formal respecto a una cosa, por el término y con las solemnidades establecidas por la leyes. Se considera así mismo instancia, la impugnación que se hace respecto de un argumento jurídico.”<sup>35</sup>

Varias características se han asignado a la instancia:

1º No debe darse curso a ninguna que verse sobre la justicia o injusticia de situaciones que se hallan pendientes ante los tribunales;

2º Que tampoco se acepten las pretensiones de las partes que traten de alterar los trámites establecidos para la substanciación de los juicios;

3º Que se desechen aquéllas instancias que tengan por objeto impedir que determinados juzgados o tribunales competentes tengan conocimiento de negocios ya radicados en ellos;

4º Que se impidan las instancias que se dirijan a variar las formas establecidas para el fallo de los pleitos o causas, ya sea que se solicite se aumenten, muden o disminuyan los jueces a revisiones extraordinarias o actuaciones dirigidas a que se abran otros juicios, no se admitan más instancias que las estrictamente indispensables.

---

<sup>35</sup> DICCIONARIO JURÍDICO MEXICANO.- Edit. Porrúa. Novena Edición.- México 1996.- Págs. 1744 y 1745.

“En cuanto los efectos jurídicos de la instancia, los tratadistas los han reducido en la actualidad a sólo tres actos procesales:

a).- El de inicio de un juicio, en tanto que el hecho de la presentación de cualquier demanda constituye por sí solo la primera instancia; podrá abandonársele sin esperar la contestación, pero al poner en movimiento el aparato judicial, el actor abre la instancia y da lugar a lo que Couture ha denominado el acto introductivo, por virtud del cual se somete una pretensión al juez con las formas requeridas por la ley, pidiéndole una resolución favorable a su interés;

b).- El de caducidad, cuyo objeto es abreviar trámites y terminar pleitos, ya que a virtud de su aplicación se considera abandonado un juicio por quien lo intentó, al dejar correr el tiempo sin ninguna actuación, sea por falta de interés o por alargar un procedimiento en perjuicio del demandado.

La implantación del principio legal de caducidad de la instancia impide que litigantes de mala fe o poco honorables hagan interminable un negocio.

c).- El desistimiento, si con él sobreviniera paralización de la actividad procesal, con dies a quo cierto como expresa Alcalá-Zamora; esto es, que al momento en que se extienda la constancia judicial de haber recaído la conformidad del demandado respecto a la terminación de un juicio, no se dé curso a ninguna otra actuación bajo ningún concepto”.<sup>36</sup>

De tal suerte la instancia principio fundamental, es no sólo una de las piedras angulares sobre las que descansa nuestra institución de control, sino una de las ventajas y conveniencias del sistema.

“En la instancia debe haber un interesado legítimo que inicie la instancia de parte. Es de decir que tiene que haber una parte agraviada, siendo

---

<sup>36</sup> DICCIONARIO JURÍDICO MEXICANO.- Edit. Porrúa. Novena Edición.- págs. 1744 y 1745. México 1996.

esta aquél gobernado que recibe o a quien se infiere un agravio. La ofensa o perjuicio que se hace a algunos en sus derechos o intereses".<sup>37</sup>

Instancia.- es una conducta del particular o sujeto de derecho, frente al estado, frente a los órganos de autoridad, por la cual el particular o sujeto de derecho informa, pide, solicita o en cualquier forma excita o activa las funciones de los órganos de autoridad.

El acto jurídico denominado instancia tiene forzosamente como presupuesto el procedimiento. Tener derecho de instar es pretender algo de alguien en un procedimiento.

"La petición es la forma de instar o instancia, más simple y extendida y consiste en una actitud por la cual el ciudadano o gobernado solicita algo del gobernante. El derecho de petición está genéricamente consagrado por nuestro texto constitucional al establecer la garantía de la respuesta a la petición formulada por escrito, de manera pacífica y respetuosa.

Por ello si la autoridad no responde al gobernado, estará violando el derecho de petición.

Las peticiones se pueden dividir en dos grandes grupos: las peticiones regladas y las peticiones no regladas. Las primeras son aquéllas que están enmarcadas dentro de un cuadro institucional preestablecido; las segundas, son aquéllas en que el órgano de autoridad no está limitado por ninguna disposición y, tiene un ámbito de discrecionalidad para contestarle al particular.

Las peticiones regladas, una vez que el gobernado ha cumplido los requisitos fijados por las mismas leyes, está facultado para exigir de la autoridad la resolución en el sentido de su petición.

---

<sup>37</sup> EL JUICIO DE AMPARO.- Ignacio Burgoa Ed. Porrúa, S.A. Vigésimacuarto Edición. Págs. 268-270.

Si el órgano se niega a contestar, se puede obligar a dicha autoridad para que, respetando el derecho de petición dé debida respuesta al gobernado que pide o que insta o solicita.”<sup>38</sup>

La instancia debe presentarse en cualquier momento antes de que se haya consumado el plazo de prescripción de 5 años.

El plazo empieza a correr desde el momento en que el pago fue hecho, si ello aconteció como consecuencia de una determinación por el sujeto pasivo, por adeudo propio o ajeno.

En la revisión administrativa se trata de una solicitud no de una instancia.

En el artículo 36 del Código Fiscal de la Federación se regula que la revisión administrativa establece que no constituye instancia y que la resolución que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público no podrán ser impugnadas por los medios de defensa que establece la Ley.

Más sin embargo no es posible quitarle a esta solicitud la característica de instancia, porque de conformidad con lo establecido en el artículo 8º Constitucional el derecho de petición protege a esta solicitud de revisión administrativa, la cual debe ser contestada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y al resolverla debe hacerlo fundada y motivadamente, como lo exige el artículo 16 Constitucional, y a pesar de que en el artículo 36 del Código Fiscal se diga que *las autoridades fiscales podrán, discrecionalmente*, la resolución a la solicitud de revisión administrativa no queda al criterio arbitrario y caprichoso del superior jerárquico de la autoridad que emitió la resolución impugnada, pues si bien es cierto que en contra de la resolución indebidamente fundada y motivada no proceden el recurso de revocación ni el juicio de nulidad, sí procede enjuiciar la constitucionalidad de la resolución a través y por medio del juicio de garantías.

---

<sup>38</sup> TEORÍA GENERAL DEL PROCESO.- Cipriano Gómez Lara.- Universidad Nacional Autónoma de México.- México 1987.- Págs. 139 y 140.

Como es sabido el derecho de petición está consagrado por el artículo 8º Constitucional, el cual establece que los funcionarios y empleados públicos respetarán el ejercicio del derecho de petición, siempre que ésta se formule por escrito, de manera pacífica y respetuosa.

Esto es que toda petición que los particulares hagan a un órgano gubernativo, deber ser adecuadamente atendida, puesto que el gobierno está instituido para el servicio del pueblo.

Por ello al solicitarse la revisión administrativa, el particular está ejerciendo este derecho de petición, por lo que la autoridad se encuentra obligada a darle contestación dentro de un plazo legal es decir que no exceda de tres meses de conformidad con lo establecido en el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación, y dicha resolución debe estar debidamente fundada y motivada de conformidad con lo señalado por el artículo 38 fracción III del citado Código y 16 Constitucional y deberá pronunciarse sobre lo planteado.

Legitimación.- Se encuentra legitimado para presentar esa instancia el contribuyente que sea afectado en su esfera jurídica por la resolución cuya reconsideración está solicitando.

Plazo.- El plazo para solicitar la revisión administrativa es en cualquier momento siempre y cuando hubieren transcurrido los plazos para presentar los medios de defensa que tiene a su alcance y sin que haya prescrito el crédito.

Esta solicitud debe ser por escrito y reunir todos los requisitos a que se refiere el artículo 18 del Código Fiscal de la Federación, para las promociones en general, tales como el nombre del solicitante, su registro federal de contribuyentes, y acompañar los documentos relativos a la personalidad, etc.

Siendo necesario que el solicitante aporte a la autoridad administrativa todas las pruebas que estén en su poder.

Por ello al ser esta solicitud un ejercicio de derecho de petición por parte del contribuyente tiene realmente el carácter de instancia procesal, pues se encuentra sujeta a una serie de requisitos cuyo incumplimiento acarrearía una resolución negativa a los intereses del solicitante.

En el artículo 14 Constitucional surge la garantía de audiencia, la cual no obstante haber sido formulada en términos aplicables a los procesos jurisdiccionales, la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación la ha ido extendiendo a los procedimientos administrativos.

Así, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que no es necesaria la forma de un procedimiento judicial para acatar el artículo 14 Constitucional. “La idea de la Constitución es que en todo procedimiento que sigan las autoridades y que lleguen a privar de sus derechos a un particular, se tenga antes de la privación la posibilidad de ser oído y la posibilidad de presentar defensas adecuadas, y que la connotación de ser oído y vencido no puede referirse sino a la existencia en la ley de un procedimiento especial, en el que se dé audiencia al interesado y oportunidad de rendir sus pruebas.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha dicho: “Los artículos 14 y 16 de la Constitución General de la República, imponen a todas las autoridades del país la obligación de oír en defensa a los posibles afectados con tales determinaciones, así como la de que éstas, al pronunciarlas, se encuentren debidamente fundadas y motivadas.

Por ello en tratándose de procedimientos relacionados con impuestos, debe establecerse en las leyes tributarias la posibilidad de que el sujeto pasivo, antes de tener que pagar el impuesto, pueda examinar la determinación hecha por la autoridad tributaria, con objeto de alegar y probar contra los hechos que no sean correctos. Desde luego cuando la

determinación queda a cargo de los sujetos pasivos no existe acto de autoridad que requiera garantía de audiencia.

De igual forma, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha considerado que no es con la resolución recaída a un recurso de inconformidad, ni tampoco con la resolución del Tribunal Fiscal de la Federación, sino hasta que se resuelva el juicio de amparo cuando se consuma la privación definitiva. Pero no significa que se respete la garantía de audiencia.

En materia fiscal, dice Sergio Francisco de la Garza, la audiencia debe ser previa a la resolución administrativa, para que se cumpla con la garantía constitucional. En tratándose de determinación de créditos fiscales en que se sostiene que no es suficiente que iniciado el procedimiento de ejecución se oiga al afectado en un recurso de revisión y que la garantía constitucional no puede considerarse salvaguardada por el hecho de que se den al causante, a posteriori, recursos o medios de defensa, pues cuando se le oiga ya habrán quedado determinados los elementos del crédito, y que en todo caso se le obligará a litigar contra el peso de los posibles recargos y sanciones.

Y por el contrario Nava Negrete sostiene que para cumplir con la garantía de audiencia no es necesario que en el procedimiento de la elaboración del acto administrativo se establezca dicha garantía, sino que basta que en el procedimiento de impugnación se dé esa oportunidad, siempre y cuando se suspendiera la ejecución del acto impugnado.

Al respecto considero que desde el momento en que la Ley está instaurando medios de defensa para poder impugnar las determinaciones de créditos, dentro de los plazos establecidos en la misma, se respeta plenamente la garantía de audiencia, pues el contribuyente antes de pagar tiene la oportunidad de alegar lo que considere necesario y aportar las pruebas idóneas para ello.

Además si dichos plazos se vencieron cuenta con otro medio para lograrlo como lo es la reconsideración o revisión administrativa, siempre y

cuando demuestre fehacientemente que no cometió la infracción que se le imputa o parte de ella, y cumpla con los requisitos ya mencionados. Por lo que resulta evidente que tiene a su alcance el ejercicio de la garantía de audiencia consagrada en el artículo 14 Constitucional.

#### **4.2.- PRINCIPIO DE DEFINITIVIDAD.-**

##### **PRINCIPIO DE DEFINITIVIDAD DEL JUICIO DE AMPARO.-**

a) **SIGNIFICACIÓN DEL PRINCIPIO.-** La Constitución de 1917 lo consagra en las fracciones III y IV del artículo 107, revistiéndolo de todas aquellas modalidades jurídicas inherentes a la naturaleza de un precepto de la Ley Fundamental, las cuales son, principalmente, la supremacía respecto de las leyes secundarias y la rigidez frente a la actuación de Poder Legislativo ordinario. De esta suerte, el principio de definitividad del juicio de amparo se incorporó al texto constitucional como parte integrante del articulado de la Ley Suprema, tornándose intangible e inafectable por la legislación secundaria, la cual, por tal motivo, no puede vulnerarlo, circunstancia que implica una mayor estabilidad y solidez jurídicas para nuestra institución controladora.

La Ley de Amparo de 1919 ya consagra el principio que estudiamos, aunque no en forma tan clara y precisa como lo hace la vigente, puesto que propiamente lo refiere sólo al amparo en materia judicial, sin aludir a la materia administrativa, como se desprende de las disposiciones contenidas en las fracciones V, inciso "c" y VII de los artículos 43 y 93.

**"El principio de definitividad en el juicio de amparo supone el agotamiento o ejercicio previo y necesario de todos los recursos que la ley que rige el acto reclamado establece para atacarlo, bien sea**

**modificándolo, confirmándolo o revocándolo, de tal suerte que, existiendo dicho medio ordinario de impugnación, sin que lo interponga el quejoso, el amparo es improcedente”.**<sup>39</sup>

El principio mencionado se fundamenta en la naturaleza misma del amparo. En efecto, éste es un medio extraordinario, sui géneris, como ya lo ha hecho notar la Suprema Corte, de invalidar los actos de las autoridades, en las distintas hipótesis de su procedencia, lo cual significa que sólo prospera en casos excepcionales, cuando ya se hayan recorrido todas las jurisdicciones y competencias, a virtud del ejercicio de los recursos ordinarios.

Por consiguiente, si existiera la posibilidad de entablar simultánea o potestativamente un recurso ordinario y el juicio de amparo para impugnar un acto de autoridad, con evidencia se desnaturalizaría la índole jurídica del segundo, al considerarlo como un medio común de defensa.

Si el amparo es el arma jurídica suprema de que dispone la persona para proteger sus derechos fundamentales contra la actuación inconstitucional e ilegal de las autoridades del Estado, si su ejercicio provoca la realización de las más altas funciones jurisdiccionales desplegadas por los tribunales federales, es lógico que, antes de intentarlo, se deduzcan por el interesado todos aquellos medios comunes u ordinarios de invalidación del acto reclamado que sólo se ataca directamente, en su origen, en sí mismo, por nuestra institución controlada, cuando la legislación que lo norma no brinda al afectado ningún medio legal de reparación.

De tal suerte, el principio de definitividad se consagra en el artículo 107 Constitucional, tanto en materia judicial genérica, como en materia

---

<sup>39</sup> EL JUICIO DE AMPARO.- Ignacio Burgoa.- Edit. Porrúa, S.A. de C.V.- Vigesimacuarta Edición.- México, 1988.- P. 282.

administrativa pues atañe en la fracción IV de dicho precepto que: "en materia administrativa el amparo procede, además, contra resoluciones que causen agravio no reparable mediante algún recurso, juicio o medio de defensa legal."<sup>40</sup>

De acuerdo con lo anteriormente expresado, el principio de definitividad del juicio de amparo implica la obligación del agraviado consistente en agotar, previamente a la interposición Constitucional, los recursos ordinarios (lato sensu) tendientes a revocar o modificar los actos lesivos.

Ahora bien, tales recursos, cuya no promoción hace improcedente el juicio de garantías, deben tener una existencia legal, es decir, deben estar previstos en la ley normativa del acto o de los actos que se impugnen. Por ende, aun cuando haya costumbre, como en muchos casos, de impugnar un acto por algún medio no establecido legalmente, el hecho de que el agraviado no intente éste, no es óbice para que ejercite la acción constitucional contra la conducta autoritaria lesiva.

Por otra parte, para que tenga obligación el quejoso de agotar previamente al ejercicio de la acción constitucional un recurso ordinario legalmente existente con el objeto de impugnar el acto que lo agravie, debe existir entre éste y aquél una relación directa de idoneidad, es decir, que el medio común de defensa esté previsto por la ley rectora del acto en forma expresa para combatir a éste y no que por analogía se considere a dicho recurso como procedente para tal efecto.

b) EXCEPCIONES AL PRINCIPIO DE DEFINITIVIDAD.- Dicho principio no es absoluto, o sea, no opera en todos los casos ni en todas las materias, pues su aplicación y eficacia tiene excepciones importantes consignadas tanto

---

<sup>40</sup> CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.- Anaya Editores.- Reformada al 1° de julio de 1994.- Artículo 107.

legal como jurisprudencialmente, sin embargo estudiaremos únicamente el caso aplicable en materia administrativa, por ser la materia que no ocupa.

En materia administrativa, la jurisprudencia de la Suprema Corte ha introducido una excepción al consabido principio, al establecer que: "cuando la reconsideración administrativa no está expresamente establecida por la ley del acto, no puede tener por efecto interrumpir el término para pedir amparo y puede desecharse de plano."<sup>41</sup>

Sin embargo, en la propia tesis se establece, que cuando dicha reconsideración "es interpuesta dentro de los quince días siguientes a la notificación del acuerdo y es admitida y substanciada, debe conceptuarse que el término para interponer el amparo ha de contarse desde la fecha de la notificación de la resolución que recaiga a tal reconsideración, pues hasta entonces tiene el acto el carácter de definitivo para los efectos de la fracción IV del artículo 107 Constitucional, toda vez que hubo la posibilidad de revocarlo o confirmarlo."<sup>42</sup>

Como se ve, este último punto de vista de la Suprema Corte otorga a los gobernados la posibilidad de impugnar cualquier acto de las autoridades administrativas no obstante que contra él hayan interpuesto un medio de defensa que no consigne la ley, como es la reconsideración, posibilidad que se establece al atacar la resolución que a dicho medio recaiga.

De tal suerte, la obligación del agraviado para promover los recursos o medios de defensa legales contra el acto de autoridad que lo afecte,

---

<sup>41</sup> APÉNDICE AL TOMO CXVII, TESIS 880, correspondiente a la tesis 222 de la Compilación 1917-1965, Segunda Sala. Tesis 507 del Apéndice 1975, Materia Administrativa (Tesis 398 del Apéndice 1985.)

<sup>42</sup> EL JUICIO DE AMPARO.- Ignacio Burgoa.- Edit. Porrúa, S.A. de C.V.- Vigésimacuarta Edición.- México, 1988.- P. 289.

antes de interponer amparo, sólo es operante cuando aquéllos se instituyan en el ordenamiento que debe regir dicho acto. Ahora bien, si en el mandamiento escrito en que se contenga el acto reclamado no se citan los fundamentos legales o reglamentarios en que se base, el agraviado no está obligado a interponer, previamente al amparo, ningún recurso o medio de defensa, aunque en realidad esté previsto legalmente.

Esta salvedad al principio de definitividad del juicio de amparo se justifica plenamente, ya que, ante la ausencia de todo fundamento legal o reglamentario, el agraviado no está en condiciones de saber qué ordenamiento norma el acto de autoridad, ni por ende, qué recursos o medios de defensa tiene a su disposición para combatirlo.

La citada excepción al principio de definitividad deriva lógicamente de la obligación que tienen todas las autoridades del país, incluyendo a las administrativas, de fundar y motivar legalmente sus actos en observancia a la **garantía de legalidad** consagrada en el artículo 16 de la Constitución, invocando en el mandamiento escrito los preceptos normativos que les sirvan de apoyo y exponiendo las razones de aplicabilidad de éstos al caso concreto donde tales actos vayan a operar. La desobediencia a ese imperativo constitucional, como reiteradamente lo ha sostenido la Suprema Corte, coloca al gobernado en un estado de indefensión en el sentido de no saber en qué ley se funda la autoridad para afectarlo ni qué recurso o medio de defensa jurídica puede hacer valer contra el acto de afectación correspondiente, por lo que la preservación respectiva solo puede lograrla mediante el amparo.

Ha sostenido el Tribunal Colegiado que:

“Cuando la impugnación substancialmente hecha en la demanda de amparo, se funda, no en violación a las leyes secundarias, sino en la

violación directa a preceptos constitucionales que consagran garantías individuales y como en el juicio de amparo es el que el legislador constituyente destinó precisamente a la defensa de tales garantías, no puede decirse que en condiciones como las apuntadas, la parte afectada deba agotar recursos administrativos destinados a proteger en todo caso, la legalidad de los actos de la Administración, o sea, la exacta aplicación de leyes secundarias. Luego tampoco por este motivo resulta aplicable la causal de improcedencia prevista en el artículo 73 fracción XV de la Ley de Amparo.

Cuando en el juicio de amparo se alega substancialmente la violación directa de una garantía constitucional, y no mera violación de las leyes secundarias que afecte sólo mediante la garantía de legalidad contenida en los artículos 14 y 16 Constitucionales, el afectado puede optar por acudir directamente al juicio de amparo para buscar el remedio legal a la situación que lo afecta, pues es este juicio el destinado específica y directamente a la protección de las garantías constitucionales, las que no pueden ser defendidas con plena eficacia en recursos o medios de defensa ante tribunales o autoridades administrativas.<sup>43</sup>

El maestro Burgoa sostiene que no esta conforme con esta tesis jurisprudencial, pues la violación directa de la Constitución que comete un acto de autoridad no depende de lo que alegue el quejoso en su demanda de amparo aduciendo dicho vicio, sino de la circunstancia de que tal acto, en sí mismo, sea inconstitucional, independientemente de que infrinja o no alguna ley secundaria o algún reglamento.

Menciona que el error en que incurre el Primer Tribunal Colegiado del Primer Circuito en Materia Administrativa al sustentar el criterio involucrado

---

<sup>43</sup> Ob. cit. Pág. 293.

en la tesis transcrita, consiste en tomar en cuenta, para obviar los recursos ordinarios o los medios ordinarios de defensa legal, las consideraciones del mismo quejoso formuladas en su demanda de amparo, y no la implicación esencial o substancial de los actos que reclame, pues éstos, independientemente de lo que arguya el agraviado, pueden ser o no inconstitucionales en sí mismos.

A su vez, el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito ha establecido un importante temperamento a la anterior salvedad al principio de definitividad, en el sentido de que la elusión de los recursos o medios de defensa legal ordinarios sólo es operante cuando en la demanda de amparo se reclaman exclusivamente violaciones directas a preceptos constitucionales y no cuando en los conceptos respectivos se aleguen también infracciones a las leyes secundarias.

Al respecto conviene mencionar una tesis aplicable relativa al principio a que se ha venido haciendo referencia:

Novena Epoca

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: IV, Octubre de 1996

Tesis: III.3o.C.21 K

Página: 588

PRINCIPIO DE DEFINITIVIDAD. NO PUEDE EXIGIRSE EL AGOTAMIENTO PREVIO DEL RECURSO ORDINARIO, SI EL INTERESADO NO ESTUVO EN POSIBILIDAD MATERIAL DE INTERPONERLO. El principio de definitividad consiste en que antes de acudir al

juicio de garantías deben agotarse todos los recursos y medios ordinarios de defensa existentes. Igualmente es conocido que tal principio tiene contadas excepciones, esto es, casos en que no existe la obligación de intentar previamente dichos recursos o medios de defensa (por ejemplo, los amparos en materia penal, tratándose de terceros extraños, cuando se reclame una ley de inconstitucional, etcétera). Luego, si para poder interponer el recurso o el medio de defensa respectivo es necesario expresar los agravios que la resolución cause al interesado, es indudable que éste no podría formular motivos de inconformidad si acaso no tuvo oportunidad de leer la resolución afectatoria. En la especie, el recurrente sostiene que hizo muchos intentos infructuosos por lograr se le facilitara el expediente a fin de enterarse del contenido del auto que reclama. Si se aceptara lo que sustenta el Juez Federal (que forzosamente debió agotar aquél el recurso ordinario correspondiente), sin atender, como de hecho lo hace este último, la afirmación relativa a la imposibilidad material de tener a la vista la resolución, se privaría al agraviado de la oportunidad de justificar su aserto. Consiguientemente, el presente asunto debe ser incluido entre uno de tales casos de excepción, porque no puede exigirse el agotamiento previo del recurso ordinario si acaso el interesado no estuvo en posibilidad de interponerlo.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL  
DEL TERCER CIRCUITO.

Improcedencia 646/96. Guillermo Ruiz Becerril. 22 de agosto de 1996. Unanimidad de votos. Ponente: Jorge Figueroa Cacho. Secretario: Roberto Macías Valdivia.

Por todo lo anterior tratándose de la reconsideración administrativa no opera el principio de definitividad, puesto que el contribuyente puede irse directamente al Juicio de Amparo sin agotar previamente ningún medio de defensa, porque las resoluciones recaídas a la misma no constituye instancia, al no ser un medio de defensa instituido en la Ley.

#### **4.3. ARTÍCULOS 14 Y 16 CONSTITUCIONALES. FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN.**

##### **IDEA SOBRE LA SEGURIDAD JURÍDICA**

En las relaciones entre los gobernados, como representantes del Estado, y gobernados, se suceden múltiples actos, imputables a los primeros, que tienden a afectar la esfera jurídica de los segundos. En otras palabras, el Estado, en ejercicio del poder de imperio de que es titular como entidad jurídica y política suprema con substantividad propia, desempeña dicho poder sobre y frente a los gobernados por conducto de sus autoridades. El Estado al desplegar su actividad e imperio, al asumir su conducta autoritaria, imperativa y coercitiva, necesariamente afecta la esfera o ámbito jurídico que se atribuye a cada sujeto como gobernado, bien sea en su aspecto de persona física o de entidad moral.

Todo acto de autoridad, emanado por esencia del Estado y desempeñado por los diferentes órganos autoritarios estatales creados por el orden de derecho, tiene como finalidad inherente, imbibita, imponerse a alguien de diversas maneras y por distintas causas; es decir, todo acto de autoridad

debe afectar a alguna persona moral o física en sus múltiples derechos: vida, propiedad, libertad, etc.

Dentro de un régimen jurídico, esto es, dentro de un sistema en que impere el derecho, bien bajo un carácter normativo legal o bajo un aspecto consuetudinario, esa afectación de diferente índole y de múltiples y variadas consecuencias que opera en el status de cada gobernado, debe obedecer a determinados principios previos, llenar ciertos requisitos, en síntesis, debe estar sometida a un conjunto de modalidades jurídicas, sin cuya observancia no sería válida desde el punto de vista del derecho.

Ese conjunto de modalidades jurídicas a que tiene que sujetarse un acto de cualquiera autoridad para producir válidamente, desde un punto de vista jurídico, la afectación en la esfera del gobernado a los diversos derechos de éste, y que se traduce en una serie de requisitos, condiciones, elementos, etc., es lo que constituye las garantías de seguridad jurídica.

Éstas implican, en consecuencia, el conjunto general de condiciones, requisitos, elementos o circunstancias previas a que debe sujetarse una cierta actividad estatal autoritaria para generar una afectación válida de diferente índole en la esfera del gobernado, integrada por el summun de sus derechos subjetivos. Por ende, un acto de autoridad que afecte al ámbito jurídico particular de un individuo como gobernado, sin observar dichos requisitos, condiciones, elementos o circunstancias previos, no será válido a la luz del Derecho.

La seguridad jurídica in genere, al conceptuarse como el contenido de varias garantías individuales consagradas por la Ley Fundamental, se manifiesta como la substancia de diversos derechos subjetivos públicos individuales del gobernado oponibles y exigibles al Estado y

a sus autoridades, quienes tienen la obligación de acatarlos y observarlos. Esta obligación estatal y autoritaria es de índole activa en la generalidad de los casos tratándose de las diferentes garantías de seguridad jurídica, o sea, que el Estado y sus autoridades deben desempeñar, para cumplir dicha obligación, actos positivos, consistentes en realizar todos aquellos hechos que impliquen el cumplimiento de todos los requisitos, condiciones, elementos o circunstancias exigidas para que la afectación que generen sea jurídicamente válida.

A diferencia de la obligación estatal y autoritaria que se deriva de la relación jurídica que implican las demás garantías individuales, y que ostenta una naturaleza negativa en la generalidad de los casos, la que dimana de las garantías de seguridad jurídica es eminentemente positiva en términos generales, ya que se traduce, no en un mero respeto o en una abstención de vulnerar, sino en el cumplimiento efectivo de todos aquellos requisitos, condiciones elementos o circunstancias, etc., cuya observancia sea jurídicamente necesaria para que un acto de autoridad produzca válidamente la afectación particular, en la esfera del gobernado, que esté destinado a realizar.

Así, verbigracia, si a una persona se le priva de su libertad por un acto autoritario, se le debe oír en defensa, de acuerdo con las formalidades esenciales del procedimiento, etc., requisitos o condiciones para cuya observancia la autoridad debe desempeñar una conducta positiva.<sup>44</sup>

### **EL ARTÍCULO 14 CONSTITUCIONAL.**

Este precepto reviste una trascendental importancia dentro de nuestro orden constitucional, a tal punto, que a través de las garantías de

---

<sup>44</sup> LAS GARANTÍAS INDIVIDUALES.- Ignacio Burgoa.- Edit. Porrúa, S.A. de C.V.- Decimosexta Edición.- México, 1982.- P. 495-496.

seguridad jurídica que contiene, el gobernado encuentra una amplísima protección a los diversos bienes que integran su esfera de derecho.

El artículo 14 Constitucional es un precepto complejo, es decir, en él se implican cuatro fundamentales garantías individuales que son:<sup>45</sup>

- a) La de irretroactividad legal.
- b) La de audiencia.
- c) La de legalidad en materia civil y judicial administrativa.
- d) La de legalidad en materia judicial penal.

Sin embargo, por ser la garantía de audiencia la que en el caso nos ocupa, se hará mención únicamente de las restantes.

a) GARANTÍA DE LA IRRETROACTIVIDAD DE LAS LEYES. Esta garantía está concebida en el primer párrafo del artículo 14 de la Ley Suprema en los siguientes términos: "A ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna."

b) GARANTÍA DE AUDIENCIA. Esta es la más importante dentro de cualquier régimen jurídico, ya que implica la principal defensa de que dispone todo gobernado frente a actos del Poder Público que tiendan a privarlo de sus más caros derechos y sus más preciados intereses, está consignada en el segundo párrafo de nuestro artículo 14 Constitucional que ordena:

"Nadie puede ser privado de la vida, de la libertad, de sus posesiones, propiedades o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades

---

<sup>45</sup> LAS GARANTÍAS INDIVIDUALES.- Ignacio Burgoa.- Edit. Porrúa, S.A. de C.V.- Decimosexta Edición.- México, 1982.- Pag. 495.

esenciales del procedimiento conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho.”

Como se puede advertir, la garantía de audiencia esta contenida en una fórmula compleja e integrada por cuatro garantías específicas de seguridad jurídica, y que son:

- A. La de que en contra de la persona a quien se pretenda privar de alguno de los bienes jurídicos tutelados por dicha disposición constitucional, se siga un juicio.
- B. Que tal juicio se substancie ante tribunales previamente establecidos;
- C. Que en el mismo se observen las formalidades esenciales del procedimiento, y
- D. Que el fallo respectivo se dicte conforme a las leyes existentes con antelación al hecho o circunstancia que hubiere dado motivo al juicio.

#### TITULARIDAD DE LA GARANTÍA DE AUDIENCIA.

El goce de la garantía de audiencia, como derecho público subjetivo, corresponde a todo sujeto como gobernado en los términos del artículo primero constitucional. No bajo otra acepción debe entenderse el vocablo “Nadie”, interpretándolo a contrario sensu. Por ende, los atributos accidentales de las personas, tales como la nacionalidad, la raza, la religión, el sexo, etc., no excluyen a ningún sujeto de la tutela que imparte la garantía de audiencia, y esta circunstancia, acorde con los principios elementales de justicia y del humanitarismo, hace de nuestro artículo 14 Constitucional un precepto protector, no solo del mexicano, sino de cualquier hombre, salvo las

excepciones consignadas en la propia Ley Suprema, a las que después no referiremos.

Ahora bien, siendo el titular de la garantía de audiencia todo sujeto como gobernado, ¿qué se entiende por tal? El concepto "gobernado" es indispensable y correlativo, por modo necesario, de la idea de "autoridad" de tal suerte que no es posible la existencia del primero sin la de la segunda.

El sujeto como gobernado y la autoridad se encuentran en una relación de supra a subordinación, que se traduce indispensable en multitud de actos de autoridad que tienen, para ser tales, como ámbito de operatividad, la esfera del particular. Por tanto, el gobernado es el sujeto cuyo estado jurídico personal es susceptible de ser total o parcialmente objeto de actos de autoridad, cuyas notas esenciales, sine quibus non, son : la unilateralidad, la imperatividad o impositividad y la coercibilidad.

De tal suerte, de la interpretación literal del artículo primero constitucional, se desprende que, para ser titular de las garantías individuales, debe necesariamente estar "en los Estados Unidos Mexicanos", es decir, dentro del mismo territorio, ya que, aun cuando físicamente no se encuentre dentro del mismo, si su esfera jurídica total o parcialmente es susceptible de ser objeto de algún acto de autoridad, la persona goza de los derechos públicos subjetivos instituidos en nuestra Ley Fundamental por tener el carácter de "gobernado", cuyo concepto no sólo comprende al de "individuo", sino a toda persona moral de derecho privado o social y a los organismos descentralizados.

**ACTO DE AUTORIDAD CONDICIONADO POR LA GARANTÍA DE AUDIENCIA. (CONCEPTO DE "ACTO DE PRIVACIÓN").**

Dando por supuesta la sabida idea genérica de "acto de autoridad", que ostenta ineludiblemente los tres atributos ya apuntados y que solo se da en las relaciones de supra a subordinación, ¿cuáles son los elementos constitutivos del "acto de privación" y en qué se diferencia éste del "acto de molestia" condicionado por las garantías de seguridad jurídica implicadas en la primera parte del artículo 16 Constitucional?

La privación es la consecuencia o el resultado de un acto de autoridad y se traduce o puede consistir en una merma o menoscabo (disminución) de la esfera jurídica del gobernado, determinados por el egreso de algún bien, material o inmaterial (derecho), constitutivo de la misma (desposesión o despojo), así como en la impedición para ejercer un derecho.

Pero no basta que un acto de autoridad produzca semejantes consecuencias en el estado o ámbito jurídico de una persona para que aquél se reputé "acto de privación" en los términos del segundo párrafo del artículo 14 Constitucional, puesto que para ello es menester que la merma o menoscabo mencionados, así como la impedición citada, constituyan el fin último, definitivo y natural del aludido acto.

En otras palabras, el egreso de un bien jurídico, material o inmaterial, de la esfera del gobernado, o la impedición para ejercer un derecho, pueden ser consecuencia o efecto de un acto de autoridad, pero para que éste sea privativo, se requiere que tales resultados sean, además, la finalidad definitiva perseguida, el objetivo último que en sí mismo tal acto propenda, y no medios o conductos para que a través del propio acto de autoridad o de otro u otros, se obtengan fines distintos. Por ende, cuando un acto de autoridad produce la privación (egreso de un bien o despojo de un derecho o imposibilitación para ejercitarlo), sin que ésta implique el objetivo último,

definitivo, que en sí mismo persiga, por su propia naturaleza, dicho acto, éste no será acto privativo en los términos del artículo 14 Constitucional.

Así, verbigracia, el auto de exequendo aparentemente podía considerarse como un "acto de privación", puesto que, en la generalidad de los casos, trae como consecuencia el egreso de algún bien de la esfera jurídica del ejecutado, por virtud del secuestro o depósito respectivos, suponiéndose que este último se constituya con un tercero que el ejecutante designe. Sin embargo el auto de exequendo, si bien origina una aparente privación, no tiende a realizar ésta como objetivo o finalidad últimos o definitivos, puesto que el egreso del bien que se secuestre de la esfera del ejecutado, no es sino el medio de que dicho auto se vale para asegurar, primeramente, las prestaciones debidas al ejecutante, y mediatamente, para que por conducto de otros actos procesales se obtenga el pago de las mismas a través de la adjudicación correspondiente, en su caso.

Por lo tanto, el auto de exequendo no es acto de privación en los términos del artículo 14 Constitucional y, consiguientemente, no debe estar condicionado por la garantía de audiencia, sino por la de legalidad consagrada en la primera parte del artículo 16 de la Constitución, ya que es un acto de molestia.

En conclusión, si la privación de un bien material o inmaterial, bajo los aspectos indicados anteriormente es la finalidad connatural perseguida por un acto de autoridad, éste asumirá el carácter de privativo; por el contrario, si cualquier acto autoritario, por su propia índole, no tiende a dicho objetivo, sino que la privación que origina es sólo un medio para lograr otros propósitos, no será acto privativo sino de molestia, como sucede con el auto de exequendo por faltarle el elemento definitividad teológica.

## BIENES JURÍDICOS TUTELADOS POR LA GARANTÍA DE AUDIENCIA.

Tales son, conforme al segundo párrafo del artículo 14 Constitucional, los siguientes: la vida, la libertad, la propiedad, la posesión y los derechos del gobernado.

1. Filosóficamente se ha considerado al concepto vida como una idea intuitiva contraria a la de extinción o desaparición del ser humano de su ámbito terrenal. Sin embargo, se considerará a la vida humana en el estado existencial del sujeto, entendiendo por existencia la realización de la esencia desde el punto de vista aristotélico. Por ende, a través del concepto "vida", la garantía de audiencia tutela la existencia misma del gobernado frente a actos de autoridad que pretendan hacer de ella objeto de privación; en otras palabras, mediante él, se protege al mismo ser humano en su substantividad psico-física y moral como persona, a su propia individualidad.
2. En cuanto a la libertad, ésta se preserva por la garantía de audiencia como facultad genérica natural del individuo consistente en la forjación y realización de fines vitales y en la selección de medios tendientes a conseguir uno de ellos de facultad natural ostenta varios aspectos constitutivos cada uno de ellos de facultades o libertades específicas, podemos concluir que la mencionada preservación constitucional se extiende a todas éstas, sin contraerse a la mera libertad física, con estricto apego al principio jurídico que reza: "donde la ley no distingue, no debemos distinguir". Es por ello por lo que todas las libertades públicas individuales, que como derechos subjetivos se consagran en nuestra Constitución, están protegidas, a través de la garantía de audiencia, frente y contra cualquier acto de autoridad que importe su privación y específicamente la libertad personal, física o ambulatoria.

3. La propiedad, que es el derecho real por excelencia, está protegida por la citada garantía cuando en cuanto a los tres derechos subjetivos fundamentales que de ella se derivan, y que son: el uso, el de disfrute y el de disposición de la cosa, materia de la misma. El primero se traduce en la facultad que tiene el propietario de utilizar el bien para la satisfacción de sus propias necesidades; por medio del segundo, el dueño de la cosa puede hacer suyos los frutos (civiles o naturales) que ésta produzca; y el derecho de disponer de un bien se revela como la potestad que tiene el titular de la propiedad, consistente en celebrar, respecto de aquél, actos de dominio de diversa índole (venta, donación, constitución de gravámenes en general, etc.).

La propiedad como se sabe, es una relación jurídica existente entre una persona, a quien se imputan tales derechos específicos, y un sujeto pasivo universal que tiene la obligación negativa de no vulnerar, afectar o entorpecer su ejercicio, distinguiéndose frente a terceros de la simple posesión ordinaria, en que el derecho de propiedad está investido de una formalidad especial, respecto a bienes inmuebles, consistente en su inscripción o registro público, los cuales, a nuestro entender, son los únicos elementos que permiten diferenciar la propiedad de una cosa de su simple posesión a título de dueño.

La garantía de audiencia, como garantía de seguridad jurídica que es, impone a las autoridades del Estado la obligación positiva consistente en observar, frente al gobernado, una conducta activa y que estriba en realizar todos y cada uno de los actos que tiendan a la observancia de las exigencias específicas en que el derecho de audiencia revela.

Por tal motivo, las autoridades del Estado tienen prohibido por el artículo 14 Constitucional privar a una persona de los bienes materia de su propiedad, si el acto de privación no está condicionado a las exigencias elementales que configuran la garantía mencionada, de cuya naturaleza misma se desprende que es cualquier tipo de propiedad materia de la tutela que imparte, ya que a través del juicio de amparo que se promueva por violación a la expresada garantía, sólo se constata, si, en detrimento del propietario quejoso, las autoridades responsables incurrieron o no en dicha contravención, sin que la propia índole de tal juicio autorice, en dicho caso, la posibilidad de que se califique la propiedad que como supuesto afirma tener el agraviado. En ese sentido la sentencia de amparo sólo puede ocuparse de la solución de cuestiones de dominio, diciendo el derecho en el sentido de establecer a cuál de los contendientes corresponde legítimamente la propiedad de un bien, cuando esta cuestión ha sido abordada previamente y resuelta por la jurisdicción común en una o dos instancias, según el caso. De tal suerte el tratamiento que se diera sólo se consigna en razón de la violación a la garantía de legalidad, más nunca en razón de la contravención de la audiencia.

Por otra parte, cuando la Justicia de la Unión, por infracción a la garantía últimamente citada, ampara a un sujeto por haber sido privado de sus propiedades por cualquier acto de autoridad, no dirime una cuestión de dominio, esto es, no decide sobre la titularidad legítima de la propiedad de una cosa en favor del quejoso, sino simplemente se concreta a protegerlo como propietario (legítimo o ilegítimo, falso o verdadero real o aparente), si se le ha privado o se le pretende privar del derecho respectivo sin observarse previamente los requisitos o condiciones que se consignan en el segundo párrafo del artículo 14 Constitucional.

4. Por lo que se refiere a la posesión, para demarcar con exactitud el alcance de dicha garantía hay que precisar los elementos que componen este concepto y distinguirlo de la mera tendencia material que no está jurídica ni constitucionalmente protegida.

De tal suerte tenemos que, la posesión puede ser originaria o derivada en atención a la causa possessionis, o sea, a la causa que da origen al poder fáctico que se despliega sobre un bien, diferenciándose ambas en que en la primera concurren todos los derechos normalmente referibles a la propiedad, mientras que en la segunda sólo el jus utendi o el fruendi, conjunta o aisladamente.

Pues bien, no distinguiendo el segundo párrafo del artículo 14 de la Constitución sobre si la garantía de audiencia tutela la posesión originaria o a la posesión derivada, es lógico concluir que protege a ambas.

Por otra parte, tratándose de conflictos posesorios, es decir, de cuestiones en que exista disputa de dos o más personas por la posesión de un bien, la garantía de audiencia es eficaz para preservar cualquier posesión independientemente del título o la causa conforme a la cual se haya constituido, siempre que no se trate de actos notoriamente ilegítimos o delictivos que por su propia índole jurídica son ineptos para originar, en favor del que ejerce el poder de hecho, ningún derecho normalmente atribuible a la propiedad. De tal suerte, el juicio de garantías lo que persigue es tutelar a cualquier poseedor, con abstracción de la calidad de la causa possessionis que alegue o que se impugne, contra actos de autoridad que no hubieren observado las condiciones o exigencias de la citada garantía individual.

5. Es a través del concepto de derechos como la garantía de audiencia adquiere gran alcance tutelar en beneficio del gobernado, pues dentro de su

connotación se comprende cualquier derecho subjetivo, sea real o personal. Se ha definido a los derechos subjetivos como facultades concedidas a la persona por el orden jurídico, de tal manera que mediante esta idea, se demarca con claridad el ámbito de los mismos y la esfera de los simples intereses que no están protegidos por la mencionada garantía constitucional.

En ese orden de ideas podemos explicar los derechos subjetivos como el cúmulo o *summun* de facultades o pretensiones que adquiere una persona dentro de la situación jurídica concreta en que se coloca, lo que equivale a considerar a la norma objetiva como la fuente de los mismos. En efecto, la situación jurídica concreta no es sino la actualización particular o individual de la situación jurídica abstracta, es decir, la hipótesis general establecida en la norma de derecho objetivo.

Ahora bien, no cualquier facultad derivada de la norma debe reputarse derecho subjetivo, sino sólo en la medida en que de la situación jurídica concreta nazca o se origine una obligación correspondiente, debiendo ésta preverse en la situación jurídica abstracta legalmente estatuida.

Por ende, cuando la norma de derecho objetivo no consigna a cargo de uno de los sujetos abstractos respectivos ninguna obligación a favor del otro, en el status individual no existirá derecho subjetivo, ya que para que esto suceda es menester que la facultad personal inherente a una situación concreta sea imperativa, obligatoria y coercitiva, de tal suerte que el co-sujeto de su titular deba inexorablemente cumplimentar las pretensiones que mediante aquélla se persiguen.

Interpretando el alcance de la garantía de audiencia para tutelar los derechos del gobernado, la Suprema Corte de Justicia ha sostenido que cualquiera de ellos está protegido por el artículo 14 Constitucional.<sup>46</sup>

## GARANTÍAS DE SEGURIDAD JURÍDICA INTEGRANTES DE LA DE AUDIENCIA.

La garantía de audiencia se compone, en los términos del artículo 14 Constitucional, de cuatro garantías específicas, necesariamente concurrentes, y que son: el juicio previo a la privación; que dicho juicio se siga ante tribunales establecidos con antelación; que en el mismo se observen las formalidades procesales esenciales, y que el hecho que diere origen al citado juicio se regule por leyes vigentes con anterioridad.<sup>47</sup>

1.- La primera de las mencionadas garantías se comprende en la expresión *mediante juicio* inserta en el segundo párrafo del artículo 14 de la Constitución. El concepto de "juicio", que es de capital importancia para fijar el sentido mismo de dicha garantía específica de seguridad, equivale a la idea de procedimiento, es decir, de una secuela de actos concatenados entre sí afectos a un fin común que les proporciona unidad. Ese fin estriba en la realización de un acto jurisdiccional por excelencia, o sea, en una resolución que establezca la dicción del derecho en un conflicto jurídico que origina el procedimiento al cual recae.

Por ende, el concepto "juicio" empleado en el artículo 14 Constitucional, segundo párrafo, es denotativo de la función jurisdiccional, desarrollada mediante una serie de actos articulados entre sí, convergentes

---

<sup>46</sup> LAS GARANTÍAS INDIVIDUALES.- Ignacio Burgoa.- Edít. Porrúa, S.A. de C.V.- Decimosexta Edición.- México, 1982.- Pag. 539.

<sup>47</sup> LAS GARANTÍAS INDIVIDUALES.- Ignacio Burgoa.- Edít. Porrúa, S.A. de C.V.- Decimosexta Edición.- México, 1982.- Pag. 540.

todos ellos, a la decisión del conflicto o controversia jurídicos. En conclusión, conforme a la expresada garantía específica, para que la privación de cualquier bien tutelado por el artículo 14 de la Constitución sea jurídicamente válida, es menester que dicho acto esté precedido de la función jurisdiccional, ejercida a través de un procedimiento, en el que el afectado tenga plena injerencia a efecto de producir su defensa.

Sin embargo, el concepto "juicio" no necesariamente supone un real y verdadero conflicto que deba ser resuelto por una resolución jurisdiccional, en sentido material, sino que dicho conflicto puede ser presuntivo o ficto o, por mejor decir, potencial. En efecto, basta que en un procedimiento cualquiera se dé oportunidad a la persona a la que se pretenda privar de algún bien jurídico para que se oponga al acto de autoridad respectivo o a las pretensiones del particular que trate de obtenerlo a su favor, para que se establezca la posibilidad de que surja una verdadera y positiva controversia de derecho.

Por tanto, mientras esa oportunidad no sea aprovechada en su duración cronológica por el presunto afectado mediante un acto de privación, el conflicto jurídico permanece en estado latente o potencial, para actualizarse en el momento en que dicho sujeto formule su defensa o deduzca su oposición.

De las consideraciones expuestas se colige que el concepto "juicio" en que estriba el elemento central de la garantía específica de que tratamos, se manifiesta o traduce en un procedimiento en el que se realice una función jurisdiccional tendiente, como el término lo indica, a la dicción del derecho en un positivo y real conflicto jurídico (resolución jurisdiccional, fallo o sentencia), o en el que se otorgue o haya otorgado ocasión para que tal conflicto surja o hubiere surgido. Ambas hipótesis, por ende, pueden configurar

un juicio para los efectos a que se refiere el artículo 14 constitucional segundo párrafo.

En conclusión, el concepto "juicio", debe significar en su aspecto real y positivo, un elemento previo al acto de privación, ya que la palabra "mediante" utilizada en el segundo párrafo del artículo 14 constitucional es sinónima de esta expresión: "por medio de ". Ahora bien, el "medio", en su acepción lógica, debe necesariamente preceder al fin, pues de otro modo desvirtuaría su propia índole. Por tanto, si el "juicio" de que habla dicho precepto es un medio para privar a alguna persona de cualquier bien jurídico (la vida, la libertad, las propiedades, posesiones o derechos), es decir, si la "privación" es el fin, obviamente el procedimiento en que aquél se traduce debe preceder al acto privativo.

2.- A través de la segunda garantía específica de seguridad jurídica que concurre en la integración de la audiencia, el juicio debe seguirse ante *tribunales previamente establecidos*. Esta exigencia corrobora la garantía implicada en el artículo 13 Constitucional, en el sentido de que nadie puede ser juzgado por tribunales especiales, entendiéndose por tales los que no tiene una competencia genérica, sino casuística, o sea, que su actuación se contraiga a conocer de un determinado negocio par el que se hubieren creado exprofesamente. Por tanto, el adverbio "previamente", empleado en el segundo párrafo del artículo 14 Constitucional, no debe conceptuarse como significativo de una mera antelación cronológica, sino como denotativo de la preexistencia de los tribunales al caso que pudiese provocar la privación, dotados de capacidad genérica para dirimir conflictos en número determinado.

Ahora bien, la idea de *tribunales* no debe entenderse en su acepción meramente formal, o sea, considerarse únicamente como tales a los órganos del Estado que estén constitucional o legalmente adscritos al Poder

Judicial federal o local, sino que dentro de dicho concepto se comprende a cualquiera de las autoridades ante las que debe seguirse el "juicio" de que habla el segundo párrafo del artículo 14 de la Constitución, en las distintas hipótesis que al respecto apuntamos.

De esta guisa, la garantía de audiencia no sólo es operante frente a los tribunales propiamente dichos, es decir, frente a los órganos jurisdiccionales del Estado que lo sean formal o materialmente hablando, sino en lo tocante a las autoridades administrativas de cualquier tipo que normal o excepcionalmente realicen actos de privación, en los términos en que hemos reputado a éstos.

3.- En cualquier procedimiento en que consista el juicio previo al acto de privación deben observarse o cumplirse *formalidades procesales esenciales*, lo cual implica la tercera garantía específica integrante de la de audiencia.

Las formalidades mencionadas encuentran su razón de ser en la propia naturaleza de todo procedimiento en el que se desarrolle una función jurisdiccional, esto es, en el que se pretenda resolver un conflicto jurídico, bien sea que éste surja positivamente por haberse ejercitado la defensa respectiva por el presunto afectado, o bien en el caso de que se haya agotado la oportunidad de que se suscite sin haberse formulado oposición alguna, en la inteligencia de que dicha función es de realización necesaria cuando se trate de un acto privativo en los términos expuestos.

Ahora bien, la decisión de un conflicto jurídico impone la inaplazable necesidad de conocer éste, y para que el órgano decisorio tenga real y verdadero conocimiento del mismo, se requiere que el sujeto respecto del que se suscita manifieste sus pretensiones. De esta manera, la autoridad va a

dirimir dicho conflicto, esto es, que va a decir el derecho del mismo, tiene como obligación ineludible, inherente a toda función jurisdiccional, la de otorgar la oportunidad de defensa para que la persona que vaya a ser víctima de un acto de privación externe sus pretensiones opositoras al mismo. Esto se traduce en diversos actos procesales, siendo el principal la notificación del presunto afectado de las exigencias del particular o de la autoridad, en sus respectivos casos, tendientes a la obtención de la privación.

Así las cosas, al afectado se le debe dar oportunidad dentro del procedimiento de probar los hechos en los que finque sus pretensiones opositoras (oportunidad probatoria). Por ende, toda ley procesal debe instituir dicha oportunidad en beneficio de las partes en conflicto jurídico, y sobre todo, en favor de la persona que va a resentir en su esfera de derecho un acto de privación.

En diferentes leyes procesales, la oportunidad de defensa se traduce en distintas formas procesales, tales como las notificaciones, el emplazamiento, el término para contestar o para oponerse a las pretensiones de privación o al pretendido acto privativo, etc., y, consiguientemente, la contravención a cualquiera de ellas significa simultáneamente la violación a la formalidad procesal respectiva, esto es, a la garantía de audiencia a través de dicha garantía de seguridad jurídica.

Por lo que atañe a la oportunidad probatoria, ésta también se manifiesta, en la normación adjetiva o procesal, en diferentes elementos del procedimiento, tales como la audiencia o la dilación probatorias, así como en todas las reglas que conciernen al ofrecimiento, rendición o desahogo y valoración de probanzas.

4.- La cuarta garantía de seguridad jurídica que configura la de audiencia estriba en que el fallo o resolución culminatoria del juicio o procedimiento, en que se desarrolle la función jurisdiccional, deba pronunciarse *conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho*, es decir, al que constituya la causa eficiente de la privación.

Esta garantía específica corrobora la contenida en el párrafo primero del artículo 14 Constitucional, o sea, la de no retroactividad legal y, por lo tanto, opera respecto a las normas substantivas que deban aplicarse para decir el derecho en el conflicto jurídico, pues por lo que concierne a las adjetivas, éstas, en la mayoría de los casos, pueden dotarse de eficacia retrospectiva sin incidir en el vicio de retroactividad, salvo las excepciones que se apuntaron anteriormente en el tema correspondiente.

#### ALGUNAS EXCEPCIONES A LA GARANTÍA DE AUDIENCIA.

Por significar limitaciones a los derechos públicos de los gobernados, la fuente formal única de las mismas es la Ley Suprema, puesto que las excepciones a la garantía de audiencia sólo deben consignarse en la Constitución.

Así dentro de nuestro orden constitucional podemos apuntar tres principales excepciones:

La que se prevé en el artículo 33 de la Constitución, en el sentido de que los extranjeros que juzgue o estime indeseables el Presidente de la República, pueden ser expulsados del país, sin juicio previo;

La que se desprende del artículo 27 Constitucional en lo referente a las expropiaciones por causa de utilidad pública, conforme al cual el

Presidente de la República o los gobernadores de los Estados, en sus respectivos casos, pueden, con apoyo de las leyes correspondientes, dictar el acto expropiatorio antes de que el particular afectado produzca su defensa. Sin embargo, el hecho de que el particular no goce de la garantía de audiencia frente a actos expropiatorios, no significa que éstos no puedan impugnarse jurídicamente mediante el juicio de amparo, el cual procederá contra violación a dicha garantía, pero sí en el caso de que la expropiación contravenga la de legalidad consignada en la primera parte del artículo 16 constitucional, al infringirse el propio artículo 27 mencionado o la legislación secundaria respectiva.

La excepción a la garantía de audiencia de que tratamos, tiene, a su vez, una salvedad importante y que consiste en que, si dicha garantía se establece en materia expropiatoria por la ley secundaria respectiva, los derechos de expropiación que con base en ella se expidan, debe acatarla, y si la infringen, por ende violan el segundo párrafo del artículo 14 Constitucional.

3.- La Suprema Corte ha establecido otra excepción o salvedad a la garantía de audiencia en *materia tributaria*, en cuanto que antes del acto que fije un impuesto, la autoridad fiscal respectiva no tiene la obligación de escuchar al causante. El fundamento que se aduce a esta excepción o salvedad consiste en consideraciones de política fiscal, basadas en la naturaleza misma de las prestaciones mencionadas.

Esto es así, pues tomando en cuenta que la determinación de un tributo y su cobro se traducen en prestaciones de dar que se imponen a los causantes sin que en sí mismas impliquen la desposesión de un derecho o de un bien que se comprenda dentro de su esfera jurídica. Si estas prestaciones no se realizan o hacen efectivas, la autoridad fiscal ejercita la facultad económico-coactiva, la cual culmina con el remate y la adjudicación de los

bienes o derechos del causante que se haya secuestrado administrativamente para asegurar los intereses fiscales. Tales actos sí revisten el carácter de actos de privación, pues mediante ellos se reduce o merma la esfera jurídica del sujeto contra quien se hubiese ejecutado.

Por esta causa, antes de que se efectúen sí debe otorgarse al causante que haya incurrido en impago de las prestaciones fiscales, las oportunidades defensiva y probatoria en que radica la esencia de la garantía de audiencia, sin que ésta deba ser observable con antelación al señalamiento del tributo y a su cobro, con el cual se inicia el desempeño de la citada facultad. Esto no implica que con posterioridad a la fijación de un impuesto o de cualquiera otra gabela fiscal, el causante no tenga el derecho de impugnarla mediante los recursos ordinarios o medio de defensa legal procedentes, e inclusive, a través de la acción de amparo si esos recursos o medios legales no se establecen normativamente.

4.- Tampoco es observable la garantía de audiencia tratándose de *órdenes judiciales de aprehensión*, salvedad que se deriva del mismo artículo 16 Constitucional, cuyo precepto, al establecer los requisitos que el libramiento de aquéllas debe satisfacer, no exige que previamente a él se oiga al presunto indiciado en defensa, pues únicamente determina que dichas órdenes estén precedidas por alguna denuncia, acusación o querrela respecto de un hecho que legalmente se castigue con pena corporal, apoyada en declaración bajo protesta “de persona digna de fe” o en otros datos “que hagan probable la responsabilidad del inculpado”.

LA GARANTÍA DE AUDIENCIA FRENTE A LAS LEYES.

El criterio sustentado por la Suprema Corte respecto a esta cuestión ha sido en el sentido de considerar que la garantía de audiencia es efectiva aún frente a las leyes, de tal suerte que el Poder Legislativo debe acatarla, instituyendo en las mismas los procedimientos en los que conceda al gobernado la oportunidad de ser escuchado en defensa por las autoridades encargadas de su aplicación, antes de que, a virtud de ésta, se realice algún acto de privación autorizado normativamente.

Esto es que la garantía de audiencia que todo gobernado tiene frente a las autoridades legislativas no debe consignarse legalmente con las solemnidades y formalidades de los procedimientos judiciales propiamente dichos, sino que es suficiente que se prevea en las leyes, en el sentido de otorgar a los particulares la oportunidad de ser oídos y de formular sus alegatos contra el acto aplicativo que tienda a privarlos de cualesquiera de los bienes jurídicos que menciona el artículo 14 de la Constitución. De tal suerte la Suprema Corte ha establecido que toda ley ordinaria que no consagre la garantía de audiencia en favor de los particulares en los términos a que se ha hecho referencia, debe declararse inconstitucional.

En otras palabras, toda ley que no instituya las dos formalidades procesales esenciales, la de defensa u oposición al potencial acto privativo y la probatoria, será evidentemente violatoria de las disposiciones constitucionales implicadas en el segundo párrafo del artículo 14 constitucional.<sup>48</sup>

c) GARANTÍA DE LA EXACTA APLICACIÓN DE LA LEY EN MATERIA PENAL. Esta garantía de seguridad está concebida en los siguientes términos: "En los juicios del orden criminal queda prohibido imponer, por simple

---

<sup>48</sup> LAS GARANTÍAS INDIVIDUALES.- Ignacio Burgoa.- Edit. Porrúa, S.A. de C.V.- Decimosexta Edición.- México, 1982.- Pags. 546-557.

analogía y aun por mayoría de razón, pena alguna que no esté decretada por una ley exactamente aplicable al delito de que se trate.”

d) **GARANTÍA DE LEGALIDAD EN MATERIA JURISDICCIONAL CIVIL.** Cuarto párrafo del artículo 14 Constitucional. Dicho párrafo establece: “En los juicios del orden civil, la sentencia definitiva deberá ser conforme a la letra o a la interpretación jurídica de la ley, y a falta de ésta, se fundará en los principios generales del derecho.”

### **ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL.**

El artículo 16 de nuestra Constitución es uno de los preceptos que imparten mayor protección a cualquier gobernado, sobre todo a través de la garantía de legalidad que consagra, la cual, dadas su extensión y efectividad jurídicas, pone a la persona a salvo de todo acto de mera afectación a su esfera de derecho que no sólo sea arbitrario, es decir, que no esté basado en norma legal alguna, sino contrario a cualquier precepto, independientemente de la jerarquía o naturaleza del ordenamiento a que éste pertenezca.

Se analizará únicamente la primera parte del artículo 16 constitucional, por estimarse que es el aplicable al presente trabajo, de tal suerte dicho precepto ordena textualmente:

“Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.”

#### **A. TITULARIDAD DE LAS GARANTÍAS CONSAGRADAS EN LA PRIMERA PARTE DEL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL.**

A través del concepto "nadie", consiguientemente, y corroborando la extensión tutelar que respecto a todas las garantías individuales origina el artículo primero de la Constitución al referir el goce de ellas a todo individuo.

#### B. ACTO DE AUTORIDAD CONDICIONADO POR LAS GARANTÍAS CONSIGNADAS EN LA PRIMERA PARTE DEL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL.

El acto de autoridad que debe supeditarse a tales garantías consiste en una simple molestia, o sea, en una mera perturbación o afectación a cualquiera de los bienes jurídicos mencionados en dicho precepto, cuyo alcance protector, a través de ese elemento, es mucho más amplio que la tutela que imparte al gobernado el artículo 14 constitucional mediante las garantías de audiencia y de legalidad consagradas en sus párrafos segundo, tercero y cuarto.

En efecto, si la garantía de audiencia sólo es operante frente a actos de privación, es decir, respecto a actos de autoridad que importen una merma o menoscabo a la esfera de la persona o una impedición para el ejercicio de un derecho, resulta que es ineficaz para condicionar la actividad de las autoridades que no produzcan las aludidas consecuencias. Por ello, cuando no se trate de actos de privación en sentido estricto ni de actos jurisdiccionales penales o civiles (a los cuales se refieren respectivamente los párrafos segundo, tercero y cuarto del artículo 14 Constitucional), sino de actos de mera afectación de índole materialmente administrativa, las garantías condicionantes son las consagradas en la primera parte del artículo 16 de la Constitución.

Ahora bien, por virtud de que todo acto de privación estricto y todo acto jurisdiccional penal o civil (*lato sensu*) entrañan un acto de molestia, ya

que la implicación lógica de este último concepto es mucho más extensa, es evidente que las garantías de seguridad jurídica involucradas en la primera parte del artículo 16 Constitucional también condicionan a los primeros.

De esta manera, cuando se trate de actos privativos o de actos jurisdiccionales penales o civiles (que participan del concepto genérico "acto de molestia"), la validez Constitucional de los mismos debe derivar de la observancia de las garantías consignadas en los tres últimos párrafos del artículo 14 en sus respectivos casos, así como las de las contenidas en el artículo 16.

En síntesis, los actos de autoridad que necesariamente deben supeditarse a las exigencias que establecen las garantías consagradas en la primera parte del artículo 16 constitucional, son todos los posibles imaginables, pudiendo traducirse específicamente en los siguientes tipos:

- a) En actos materialmente administrativos que causen al gobernado una simple afectación o perturbación a cualquiera de sus bienes jurídicos, sin importar un menoscabo, merma o disminución de su esfera subjetiva de derecho ni una impedición para el ejercicio de un derecho (actos de molestia en sentido estricto);
- b) En actos materialmente jurisdiccionales penales o civiles, comprendiendo dentro de este último género a los mercantiles, administrativos y del trabajo (actos de molestia en sentido lato);
- c) En actos estrictos de privación, independientemente de su índole formal y material, es decir, en aquéllos que produzcan una merma o menoscabo en la esfera subjetiva de la persona o la aludida impedición (actos de molestia en sentido lato).

Respecto al primer tipo indicado, los actos correspondientes sólo deben ajustarse a las garantías implicadas en la primera parte del artículo 16 Constitucional, mientras que los comprendidos en las otras dos especies señaladas, además de estar regidos por tales garantías, deben ajustarse a lo dispuesto en los párrafos segundo, tercero y cuarto del artículo 14 de la Ley Suprema, en los casos relativos.<sup>49</sup>

### C. BIENES JURÍDICOS PRESERVADOS POR LAS GARANTÍAS CONSAGRADAS EN LA PRIMERA PARTE DEL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL.

El acto de molestia, puede afectar a alguno o algunos de los siguientes bienes jurídicos comprendidos dentro de la esfera jurídica del gobernado: a su misma *persona*, a su *familia*, a su *domicilio*, a sus *papeles* o *posesiones*.

a.- El concepto "*persona*" desde el punto de vista jurídico, se establece en atención a la capacidad imputable al individuo, consistente en adquirir derechos y obligaciones, teniendo la personalidad jurídica así expresada, como supuesto, la misma individualidad psico-física. En consecuencia, no todo individuo es persona desde el punto de vista del derecho, puesto que, para adquirir esta calidad, se requiere que jurídicamente se le repute como dotado de la citada capacidad.

De tal suerte, a través de su "*persona*", el gobernado es susceptible de afectarse por un acto de molestia en sentido lato, en los siguientes casos:

---

<sup>49</sup> LAS GARANTÍAS INDIVIDUALES.- Ignacio Burgoa.- Edit. Porrúa, S.A. de C.V.- Decimosexta Edición.- México, 1982.- Pags. 579-582.

Cuando se le restringe o perturba su actividad o individualidad psicofísica propiamente dicha e inclusive su libertad personal;

Cuando la restricción o perturbación concierne a su capacidad jurídica de adquirir derechos y contraer obligaciones (libertad de contratación);

Tratándose de personas morales, al reducirse o disminuirse las facultades inherentes a su entidad jurídica, impidiendo o limitando el ejercicio de su actividad social.

b.- La afectación por un acto de molestia en perjuicio del gobernado a través de su *familia*, no implica que la perturbación consiguiente se realice precisamente en alguno o algunos de los miembros pertenecientes a dicho grupo, sino que opera en los derechos familiares del individuo, entendiéndose por tales todos los que conciernan al estado civil, así como a su situación de padre, de hijo, etc., pues atendiendo a la naturaleza de las garantías individuales, cualquier acto de autoridad que lesiona a una persona sólo puede ser impugnado vía constitucional por el sujeto a quien directa e inmediatamente perjudique.

c.- El *domicilio* del gobernado equivale a su propio "hogar", es decir, a su casa o habitación particular donde convive con su familia. Sin embargo esta connotación abarca:

El sitio o lugar en que la persona tenga establecido su hogar, esto es, su casa-habitación donde conviva con sus familiares, comprendiéndose en él todos los bienes que se encuentren dentro de ella, los cuales, por tal motivo, pueden constituir la materia del acto de molestia.

En cuanto a las personas morales, el sitio o lugar donde se halle establecida su administración.

Es evidente que para que el domicilio de un sujeto pueda reputarse afectable por un acto de molestia en los términos del artículo 16 constitucional, no debe traducirse en el domicilio legal propiamente dicho, que es el lugar donde el individuo deba ejercer sus derechos y cumplir sus obligaciones (artículo 31 del ordenamiento indicado), sino en el domicilio efectivo, o sea, en el sitio donde la persona resida realmente, es decir, donde tenga establecida su casa-habitación, en cuyo caso la perturbación necesariamente debe recaer en los bienes u objetos que dentro de ella se encuentren.

Así pues, las oficinas de una persona física como domicilio en términos y para efectos del artículo 16 de la Constitución, deben reputarse como domicilio, y por ende, afectables por un acto de molestia todos los bienes que dentro de ella se hallen, sin embargo, si el gobernado además de su despacho u oficinas, tiene domicilio efectivo, únicamente éste es susceptible de afectación según el artículo constitucional invocado.

De tal suerte, si los actos de molestia tienen como materia de afectación los diversos bienes que dentro del domicilio se encuentren, resulta que la perturbación que tales actos originen puede impugnarse a través del elemento "posesiones", independientemente de que los objetos afectados se hallen o no en un sitio domiciliario. Por lo tanto, se estima que el término "domicilio" empleado en el artículo 16 representa un asunto histórico del afán de proteger lo que se ha considerado como más sagrado e inviolable de la persona: su propio hogar, cuya preservación, por otra parte, se establece amplia y eficazmente a través del elemento "posesiones".

d.- Bajo la denominación de *papeles* a que se refiere el artículo 16 constitucional, se comprenden todos los documentos de una persona, es decir, todas las constancias escritas de algún hecho o acto jurídico. De tal suerte, debe tenerse muy en cuenta que el acto de molestia que afecte a la documentación del gobernado, únicamente debe consistir en la requisición o apoderamiento de las diversas y variadas constancias escritas que la integren, más nunca extenderse a los actos o derechos que en las mismas se consignen, pues la perturbación a estos últimos opera a través de otros bienes jurídicos preservados por el artículo 16 constitucional.

De tal suerte, la inserción del término “papeles”, más que una exigencia inaplazable de protección jurídica, obedeció a una justificada reacción contra prácticas atentatorias y arbitrarias observadas en la realidad, al darse frecuentes casos en que impunemente las autoridades se apoderaban de la documentación de una persona con el único fin de perjudicarla en diferentes sentidos, impulsadas muchas veces por móviles espurios y de represalia, como históricamente puede probarse con profusión.<sup>50</sup>

e.- Todos los bienes muebles e inmuebles que se encuentren bajo el poder posesorio de una persona se protegen frente a actos de molestia a través del elemento *posesiones*, concepto jurídico que implica que puede ser el afectado tanto el poseedor originario como el derivado, pero nunca el simple detentador. Análogamente a lo que acontece tratándose de la contravención a la garantía de audiencia implicada en el segundo párrafo del artículo 14 constitucional, la violación a las garantías de seguridad jurídica consignadas en el artículo 16 de la Ley Suprema, cuando el acto de molestia afecta las “posesiones” del gobernado, sólo debe suscitar la cuestión de determinar si dicho acto de autoridad se ajustó o no a las exigencias en que tales garantías

---

<sup>50</sup> LAS GARANTÍAS INDIVIDUALES.- Ignacio Burgoa.- Edit. Porrúa, S.A. de C.V.- Decimosexta Edición.- México, 1982.- Pag. 585.

se traducen, sin poderse discutir ni dirimir controversias que versen sobre la legitimidad o ilegitimidad, perfección o imperfección, real o apariencia de una demanda de posesión originaria o derivada.

#### D. GARANTÍA DE COMPETENCIA CONSTITUCIONAL.

La primera de las garantías de seguridad jurídica que condicionan el acto de molestia consiste en que éste debe dimanar de autoridad competente. El estudio de la misma suscita la cuestión consistente en que determinar qué se entiende por "competencia" desde el punto de vista del artículo 16 de la Constitución.

La garantía de competencia autoritaria a que se refiere el artículo 16 constitucional, concierne al conjunto de facultades con que la propia Ley Suprema inviste a determinado órgano del Estado, de tal suerte que si el acto de molestia emana de una autoridad que al dictarlo o ejecutarlo no excede de la órbita integrada por tales facultades, viola la expresada garantía, así como en el caso de que, sin estar habilitada constitucionalmente para ello, causa una perturbación al gobernado en cualesquiera de los bienes jurídicos señalados en dicho precepto.

La garantía de competencia constitucional excluye, pues la legitimidad o competencia de origen de las autoridades, haciendo improcedente al amparo que contra actos realizados por órganos o funcionarios ilegalmente integrados, nombrados o efectos, se pretenda promover. Ahora bien, por cuanto a la llamada competencia ordinaria y especialmente a la jurisdiccional, que se revela como el conjunto de facultades con que la ley secundaria inviste a una determinada autoridad, no puede reputarse como garantía de seguridad jurídica en los términos del artículo 16 de la Constitución. Sin embargo, tal circunstancia no elimina totalmente la posibilidad de que por actos

contraventores de las normas concernientes a la competencia común de los jueces (y, por extensión, de las demás autoridades del Estado), proceda el juicio de amparo, lo que ha sido admitido en nuestro máximo tribunal.<sup>51</sup>

#### E. GARANTÍA DE LEGALIDAD.

La garantía que mayor protección imparte al gobernado dentro de nuestro orden jurídico constitucional es, sin duda alguna, la de legalidad consagrada en el artículo 16 de la Ley Suprema, a tal punto, que la garantía de competencia queda comprendida dentro de ella. La eficacia de la garantía de legalidad reside en el hecho de que por su mediación se protege todo el sistema de derecho objetivo de México, desde la misma Constitución hasta el reglamento administrativo más minucioso.

La garantía de legalidad implicada en la primera parte del artículo 16 constitucional, que condiciona todo acto de molestia se contiene en la expresión *fundamentación y motivación de la causa legal de procedimiento*. Esto es, el acto o la serie de actos que provocan molestia en la persona, familia, domicilio, papeles o posesiones de un gobernado, realizados por la autoridad competente, deben no sólo tener una causa o elemento determinante, sino que éste sea legal, es decir, fundado y motivado en una ley en su aspecto material, esto es, una disposición normativa.

#### CONCEPTO DE FUNDAMENTACIÓN.

La fundamentación legal de la causa del procedimiento autoritario, debe basarse en una disposición normativa general, es decir, que ésta prevea

---

<sup>51</sup> LAS GARANTÍAS INDIVIDUALES.- Ignacio Burgoa.- Edit. Porrúa, S.A. de C.V.- Decimosexta Edición.- México, 1982.- P. 586, 591.

la situación concreta para la cual sea procedente realizar el acto de autoridad, que exista una ley que lo autorice.

La fundamentación legal es una consecuencia directa del principio de legalidad que consiste en que las autoridades sólo pueden hacer lo que la ley les permite. De tal suerte, la exigencia de fundar legalmente todo acto de molestia impone a las autoridades diversas obligaciones, que se traducen en las siguientes condiciones:

1. En que el órgano del Estado del que tal acto provenga, esté investido con facultades expresamente consignadas en la norma jurídica (ley o reglamento) para emitirlo;

2. En que el propio acto se prevea en dicha norma;

3. En que su sentido y alcance se ajusten a las disposiciones normativas que lo rijan;

4. En que el citado acto se contenga o derive de un mandamiento escrito, en cuyo texto se expresen los preceptos específicos que lo apoyan.

De la importancia que tiene tal garantía, se transcribe la siguiente tesis aplicable al caso:

“Novena Epoca

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: III, Enero de 1996

Tesis: I.1o.C. J/1

Página: 134

FUNDAMENTACION. GARANTIA DE. SE CUMPLE AUN CUANDO LA AUTORIDAD OMITA CITAR LOS PRECEPTOS QUE APOYAN SU DECISION. Si bien el artículo 16 de la Constitución General de la República consagra las garantías de fundamentación y motivación y, por ende, toda resolución debe respetarlas; en materia civil, si los razonamientos hechos en la parte considerativa son jurídicos y resuelven con acierto la controversia, aunque la autoridad omita citar expresamente los preceptos de la ley en que apoya su decisión, si del estudio que se haga se advierte que es jurídicamente correcta, porque sus razonamientos son legales y conducentes para la resolución del caso, debe considerarse debidamente fundada, aunque sea en forma implícita, pues se resuelve conforme a la petición en los agravios, por lo que no puede existir duda respecto de los preceptos supuestamente transgredidos, cuando es el propio promovente quien plantea los supuestos a resolver, por lo que aun cuando no hayan sido explícitamente citados, debe estimarse que sí fueron cabalmente respetados y, en consecuencia, la resolución intrínsecamente fundada.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 332/95. Javier Sánchez García. 13 de junio de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: Javier Pons Liceaga. Secretario: Esteban Alvarez Troncoso.

Amparo directo 379/95. Kioto, S.A. 27 de junio de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: Luz María Perdomo Juvera. Secretaria: María Elena Vargas Bravo.

Amparo directo 672/95. Horacio Montero Sifuentes. 7 de noviembre de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: Wilfrido Castañón León. Secretaria: Xóchitl Yolanda Burguete López.

Amparo directo 695/95. Joel Arellanes Pérez. 14 de noviembre de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: Wilfrido Castañón León. Secretario: José Antonio Sánchez Castillo.

Amparo directo 667/95. Training Corp., S.A. de C.V. 17 de noviembre de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: Luz María Perdomo Juvera. Secretario: J. Jesús Contreras Coria.”

#### CONCEPTO DE MOTIVACIÓN.

La motivación de la causa legal del procedimiento implica que, existiendo una norma jurídica, el caso o situación concretos respecto de los que se pretende cometer el acto autoritario de molestia, sean aquéllos a que alude la disposición legal fundatoria, esto es, el concepto motivación empleado en el artículo 16 Constitucional indica que las circunstancias y modalidades del caso particular encuadren dentro del marco general correspondiente establecido por la ley.

La motivación implica la necesaria adecuación que debe hacer la autoridad entre la norma general fundatoria del acto de molestia y el caso específico en el que éste va a operar o surtir sus efectos. Sin dicha adecuación, se violaría por ende, la citada sub-garantía que, con la de fundamentación legal, integra la de legalidad.

Ahora bien, para adecuar una norma jurídica legal o reglamentaria al caso concreto donde vaya a operar el acto de molestia, la autoridad respectiva debe aducir los motivos que justifiquen la aplicación correspondiente, motivos que deben manifestarse en los hechos, circunstancias y modalidades objetivas de dicho caso para que éste se encuadre dentro de los supuestos abstractos previstos normativamente. La mención de esos motivos debe formularse precisamente en el mandamiento escrito, con el objeto de que el afectado por el acto de molestia pueda conocerlos y estar en condiciones de producir su defensa.

Lo anterior se advierte con la transcripción de las siguientes tesis aplicables al caso:

“Novena Epoca

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: VI, Agosto de 1997

Tesis: XIV.2o. J/12

Página: 538

FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. EL CUMPLIMIENTO DE TALES REQUISITOS NO SE LIMITA A LAS RESOLUCIONES DEFINITIVAS O QUE PONGAN FIN AL PROCEDIMIENTO. Al establecer el artículo 16 de

nuestra Carta Magna que nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de un mandamiento escrito de la autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, no alude únicamente a las resoluciones definitivas o que pongan fin a un procedimiento, sino que se refiere, en sentido amplio, a cualquier acto de autoridad en ejercicio de sus funciones, como sería, por ejemplo, la simple contestación recaída a cualquier solicitud del gobernado, a la cual la ley no exime de cumplir con los requisitos de fundamentación y motivación contenidos en tal precepto constitucional.

#### SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL DÉCIMO CUARTO CIRCUITO.

Amparo en revisión 155/97. Director de Comunicaciones y Transportes del Estado de Quintana Roo (Quejoso: Roque C. Rodríguez Reyes). 30 de abril de 1997. Unanimidad de votos. Ponente: Fernando Amorós Izaguirre. Secretario: Luis Manuel Vera Sosa.

Amparo en revisión 158/97. Director de Comunicaciones y Transportes del Estado de Quintana Roo (Quejoso: Henry de J. Ortegón Aguilar). 30 de abril de 1997. Unanimidad de votos. Ponente: Fernando Amorós Izaguirre. Secretario: Gonzalo Eolo Durán Molina.

Amparo en revisión 161/97. Director de Comunicaciones y Transportes del Estado de Quintana Roo (Quejoso: Cecilio

Chumba y Pérez). 30 de abril de 1997. Unanimidad de votos. Ponente: Fernando Amorós Izaguirre. Secretario: Luis Armando Cortés Escalante.

Amparo en revisión 164/97. Director de Comunicaciones y Transportes del Estado de Quintana Roo (Quejoso: Rubén A. Arcila Castellanos). 30 de abril de 1997. Unanimidad de votos. Ponente: Fernando Amorós Izaguirre. Secretario: Gonzalo Eolo Durán Molina.

Amparo en revisión 168/97. Director de Comunicaciones y Transportes del Estado de Quintana Roo (Quejoso: Julio C. Caballero Montero). 30 de abril de 1997. Unanimidad de votos. Ponente: Fernando Amorós Izaguirre. Secretario: Luis Manuel Vera Sosa.

Véase: Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo XV-Febrero, tesis XX.302 K, página 123, de rubro: "ACTOS DE MERO TRÁMITE. AUN CUANDO NO SEAN RESOLUCIONES DEFINITIVAS LA RESPONSABLE DEBE CUMPLIR CON LOS REQUISITOS DE FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN EN LOS."

"Novena Epoca

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: III, Mayo de 1996

Tesis: XXI.1o.11 A

Página: 634

FUNDAMENTACION Y MOTIVACION INSUFICIENTE. SENTENCIA FISCAL. No obstante que la Sala Regional del Tribunal Fiscal de la Federación, invocó el artículo 6o. del Código Fiscal Federal, para resolver en sentencia la controversia planteada, omitió expresar en cuál de las hipótesis contempladas en el precitado numeral se basó concretamente, para deducir que la ley aplicable, lo es la vigente al momento en que se incurrió en el incumplimiento de las obligaciones garantizadas con la póliza de fianza; como también, puntualizar, de manera adecuada y suficiente, las razones particulares o causas inmediatas que tuvo en consideración para deducir lo anterior, con su actuar incurrió en la falta de fundamentación y motivación suficiente que exige el artículo 16 constitucional, párrafo primero.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL VIGESIMO PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 1/96. Central de Fianzas, S.A.  
8 de febrero de 1996. Unanimidad de votos. Ponente:  
Joaquín Dzib Núñez. Secretario: Eduardo Alberto Olea Salgado."

LA MOTIVACIÓN LEGAL Y LA FACULTAD DISCRECIONAL.

La motivación no siempre exige que la referida adecuación sea exacta, pues las leyes otorgan a las autoridades administrativas y judiciales lo que se llama facultad discrecional para determinar si el caso concreto que

vayan a decidir encuadra dentro del supuesto abstracto previsto normativamente.

La mencionada facultad, dentro de un régimen de derecho donde impera el principio de legalidad, debe consignarse en una disposición legal, pues sin ésta, aquélla sería arbitraria, es decir, francamente conculcadora del artículo 16 constitucional.

La discrecionalidad entraña una potestad decisoria que se mueve dentro de supuestos generales consagrados en la norma jurídica. Por tanto, la facultad discrecional se ostenta como el poder de apreciación que tiene la autoridad respecto de un caso concreto para encuadrarlo dentro de la hipótesis normativa preexistente, cuyos elementos integrantes debe necesariamente observar.

En otras palabras, la facultad discrecional maneja estos elementos para referirlos a la situación específica de que se trate, pero jamás importa la potestad de alterarlos. La sola idea de que una autoridad pueda, a pretexto de ejercitar dicha facultad, actuar sin ley o contra la ley, equivaldría a subvertir todo el régimen de derecho mediante la vulneración al principio de legalidad que lo sustenta.

La motivación legal implica la adecuación del caso concreto en que opere el acto de molestia con la norma jurídica fundatoria del mismo, es decir, que los supuestos abstractos de ésta se den en dicho caso. Esa adecuación constituye una obligación para la autoridad de la que provenga el mencionado acto y cuyo cumplimiento debe precisamente realizarse en el mandamiento escrito correspondiente, en el sentido de que en él deben aducirse las razones de aplicabilidad de los preceptos legales o reglamentarios pertinentes.

Ahora bien, cuando la norma jurídica concede a la autoridad la potestad de apreciar según su criterio subjetivo los hechos, circunstancias y modalidades en general del caso concreto para adecuarlo a sus disposiciones, se está en presencia de una facultad discrecional.

El ejercicio o examen del poder jurisdiccional, siempre que la autoridad respectiva lo haya desplegado lógicamente y racionalmente, sin alterar los elementos sujetos a su estimación ni omitir los que se hubiesen comprobado. En cambio, la indicada facultad deja de ser discrecional para convertirse en arbitraria, si se desempeña en los supuestos contrarios, hipótesis en la cual los actos en los que bajo tales condiciones se hubiese ejercitado, sí pueden controlarse judicialmente a través del amparo y en función de la garantía de motivación legal consagrada en el artículo 16 constitucional.

#### CONCURRENCIA INDISPENSABLE DE LA FUNDAMENTACIÓN Y DE LA MOTIVACIÓN LEGALES.

Ambas condiciones de validez constitucional del acto de molestia deben necesariamente concurrir en el caso concreto para que aquél no implique una violación a la garantía de legalidad consagrada por el artículo 16 de la Ley Suprema, es decir, que no basta que haya una ley que autorice la orden o ejecución del o de los actos autoritarios de perturbación, sino que es preciso inaplazablemente que el caso concreto hacia el cual éstos vayan a surtir sus efectos esté comprendido dentro de las disposiciones relativas a la norma, invocadas por la autoridad.

Por consiguiente, razonando a contrario sensu, se configurará la contravención al artículo 16 constitucional a través de dicha garantía, cuando el acto de molestia no se apoye en ninguna ley (falta de fundamentación) o en el

caso de que, existiendo ésta, la situación concreta respecto a la que se realice dicho acto de autoridad no esté comprendida dentro de la disposición general invocada (falta de motivación).

La coexistencia de la fundamentación y de la motivación de un acto de cualquier autoridad, hace que éste no constituya una violación al artículo 16 de la Ley Suprema.

Esto se corrobora en la tesis que a continuación se transcribe:

“Novena Epoca

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: III, Marzo de 1996

Tesis: VI.2o. J/43

Página: 769

**FUNDAMENTACION Y MOTIVACION.** La debida fundamentación y motivación legal, deben entenderse, por lo primero, la cita del precepto legal aplicable al caso, y por lo segundo, las razones, motivos o circunstancias especiales que llevaron a la autoridad a concluir que el caso particular encuadra en el supuesto previsto por la norma legal invocada como fundamento.

**SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.**

Amparo directo 194/88. Bufete Industrial Construcciones, S.A. de C.V. 28 de junio de 1988. Unanimidad de votos.

Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: Jorge Alberto González Álvarez.

Revisión fiscal 103/88. Instituto Mexicano del Seguro Social. 18 de octubre de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: Arnoldo Nájera Virgen. Secretario: Alejandro Esponda Rincón.

Amparo en revisión 333/88. Adilia Romero. 26 de octubre de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: Arnoldo Nájera Virgen. Secretario: Enrique Crispín Campos Ramírez.

Amparo en revisión 597/95. Emilio Maurer Bretón. 15 de noviembre de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: Clementina Ramírez Moguel Goyzueta. Secretario: Gonzalo Carrera Molina.

Amparo directo 7/96. Pedro Vicente López Miro. 21 de febrero de 1996. Unanimidad de votos. Ponente: María Eugenia Estela Martínez Cardiel. Secretario: Enrique Baigts Muñoz.”

De tal suerte motivar un acto es externar las consideraciones relativas a las circunstancias de hecho que se formuló la autoridad para establecer la adecuación del caso concreto a la hipótesis legal y que para cumplir lo preceptuado por el artículo 16 de la Constitución Federal, que exige que en todo acto de autoridad se funde y motive la causa legal de procedimiento, deben satisfacerse dos clases de requisitos, unos de forma y otros de fondo.

El elemento formal queda surtido cuando en el acuerdo, orden o resolución se citan las disposiciones legales que se consideran aplicables al caso y se expresan los motivos que precedieron a su emisión.

Para integrar el segundo elemento, es necesario que los motivos invocados, sean bastantes para provocar el acto de autoridad.<sup>52</sup>

#### F. GARANTÍA DEL MANDAMIENTO ESCRITO.

Esta garantía de seguridad jurídica, que es la tercera que se contiene en el artículo 16 constitucional, equivale a la forma del acto autoritario de molestia, el cual debe derivarse siempre de un mandamiento escrito u orden escritos.

Consiguientemente, cualquier mandamiento u orden verbales que originen el acto perturbador o que en sí mismos contengan la molestia en los bienes jurídicos a que se refiere dicho precepto de la Constitución, son violatorios del mismo. Conforme a la garantía formal mencionada, todo funcionario subalterno o todo agente de autoridad debe obrar siempre con base en la orden escrita expedida por el superior jerárquico, so pena de violar la disposición relativa de nuestra Ley Fundamental a través de la propia garantía de seguridad jurídica, que, por otra parte, ha sido constantemente reiterada por la Suprema Corte.

Ahora bien, para que se satisfaga la garantía formal del mandamiento escrito no basta que éste se emita para realizar algún acto de molestia en alguno de los bienes jurídicos que menciona el artículo 16 constitucional, sino que es menester que al particular afectado se le comunique

---

<sup>52</sup> DERECHO FINANCIERO MEXICANO.- Sergio Francisco de la Garza.- Edit. Porrúa, S.A. de C.V.- Decimoctava Edición, Primera Impresión.- México, 1999.- P. 678.

o se le dé a conocer. Esta comunicación o conocimiento pueden ser anteriores o simultáneos a la ejecución del acto de molestia, pues la exigencia de que éste consta en un mandamiento escrito, sólo tiene como finalidad que el gobernado se entere de la fundamentación y motivación legales del hecho autoritario que lo afecte, así como de la autoridad de quien provenga.

#### **4.3.1. EL ARTÍCULO 36 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN CONTRAVIENE LOS ARTÍCULOS 14 Y 16 CONSTITUCIONALES EN CUANTO PROHIBE LA IMPUGNACIÓN DE LA RESOLUCIÓN RECAÍDA A LA RECONSIDERACIÓN ADMINISTRATIVA.**

En todo acto de autoridad debe existir la garantía de seguridad jurídica como ha quedado señalado, la cual protege esencialmente la dignidad humana y el respeto de los derechos personales, patrimoniales y cívicos de los particulares en sus relaciones con la autoridad, estas prevenciones constitucionales tienden a producir en los individuos la confianza de que en sus relaciones con los órganos gubernativos, no procederán arbitraria y caprichosamente, sino de acuerdo con las reglas establecidas en la ley como normas del ejercicio de las facultades de los propios órganos, los cuales necesitan estar creados en una disposición legislativa y sus atribuciones necesitan a su vez estar definidas en textos legales o reglamentos expresos.

Independientemente de la seguridad jurídica que entraña, la obligación que tienen todas las autoridades de ajustarse a los preceptos legales que norman sus actividades y a las atribuciones que la ley les confiere, al expedir cualquier orden o mandato que afecte a un particular en su persona o en sus derechos, es decir, la garantía de legalidad requiere substancialmente que las autoridades se atengan precisamente a la ley, en sus procedimientos y en sus decisiones.

Por ello en cuanto a la figura jurídica de la revisión administrativa se plantea el problema de que si bien es cierto que se otorga el derecho de ejercer la garantía de audiencia en cuanto a la determinación de los créditos

fiscales a cargo de un contribuyente, o de la negativa de una devolución, también lo es que el artículo 36 último párrafo del Código Fiscal de la Federación que regula la procedencia de la revisión administrativa, señala claramente que este procedimiento no constituirá instancia y que las resoluciones que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público no podrán ser impugnadas por los contribuyentes.

De lo que tenemos que al establecerse esta prohibición se está dejando al contribuyente en estado de indefensión, pues independientemente de que sea una facultada potestativa el reconsiderar la resoluciones emitidas por los inferiores jerárquicamente, si la resolución recaída a la revisión administrativa no se apega a derecho ya sea por dejar de estudiar y valorar las pruebas aportadas o porque no se motivo y fundamentó, el solicitante no tiene opción para inconformarse.

Las razones de los legisladores es que al precluir los plazos establecidos en la ley para interponer los medios de defensa que tiene a su disposición a fin de impugnar la resolución: como lo son el recurso de revocación y el juicio de nulidad, se le está otorgando la oportunidad de pedir una revisión por una sola vez en la cual debe probar fehacientemente que la resolución impugnada es ilegal o parcialmente ilegal.

Entendiéndose por preclusión la pérdida de los derechos procesales por no haberlos ejercido en la oportunidad que la ley otorga para ello. Para que la preclusión se dé es necesario que se haya consumido íntegramente el plazo dado por la ley para la realización del acto pendiente.

De tal suerte, hay ocasiones en que la autoridad no resuelve conforme a derecho, es decir que su resolución no esté debidamente fundada y motivada, que por una parte solo puede hacer lo que la ley les permite, y por otra parte, la sola existencia de una ley que no ha sido debidamente aplicada y citada en el acto administrativo que se reclame, le quita el carácter de constitucional a su resolución.

Así pues es obligación de las autoridades administrativas expresar las disposiciones legales en que se apoyan sus actos, y si no lo hacen, en contra de la ejecución de dichos actos, es procedente conceder la suspensión.

Pero al encontrarnos en una revisión administrativa de acuerdo al numeral 36 del Código Fiscal de la Federación, el contribuyente se encuentra ante el problema de que no proceden la suspensión, porque al no constituir una instancia, resulta improcedente cualquier medio de defensa que quisiera hacer valer en contra de la resolución recaída a la revisión administrativa, (entiéndase recurso de revocación y juicio de nulidad), y por ende la suspensión del acto, pues precisamente al haber transcurrido los plazos para su interposición el acto se entiende consentido y procedería su ejecución.

Esto va en contra de los principios de seguridad jurídica y legales puesto que en el supuesto de que no entre al fondo del estudio de la reconsideración administrativa la autoridad no se está pronunciando sobre lo realmente planteado, pues realmente no se juzgó.

Violándose con esto lo dispuesto en el artículo 31 fracción IV Constitucional que establece que son obligaciones de los mexicanos: Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de manera proporcional y equitativa, pues al no emitirse una resolución apegada a derecho se cobraría un crédito que no se causó o que se causó parcialmente, esto es que al emitirse una resolución ilegal se deja a un lado la finalidad de esta facultad discrecional que es el impartir la justicia y la equidad y no hacerlo en forma arbitraria y caprichosa.

Por ello para poder determinar si la resolución que se emite en la revisión administrativa puede ser susceptible de impugnación, debemos definir si esta resolución es definitiva.

Todo procedimiento administrativo tributario tiene que concluir con una resolución expresa, que puede ser total o parcialmente negativa o positiva, o que puede ser tácitamente negativa.

La Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación ha resuelto que "las instancias de los particulares deberán ser resueltas por la autoridad en forma fundada y motivada, refiriéndose a cada una de sus pretensiones, por tal motivo si en una resolución la autoridad por una parte niega una de las peticiones que se le formulen sin fundar ni motivar su negativa, al no hacer referencia al precepto en que se apoya la solicitante y por la otra, no resuelve las demás peticiones que se le plantearon, deberá declararse la nulidad de la resolución para el efecto de que se emita otra debidamente fundada y motivada en donde se resuelva en forma integral y conforme a derecho las peticiones solicitadas, sin que esto quiera decir que se esté obligando a la autoridad a emitir una resolución favorable al particular.

La resolución debe ser dictada dentro de un término, pero si ese término no existe en la ley, o si la autoridad no resuelve, frente al silencio de la Administración se pueden adoptar cuatro posibles soluciones.

1º A petición del particular, vencido plazo para la decisión del negocio, éste pasa de la autoridad que debió resolverlo a otra;

2º De oficio una segunda autoridad se avoque al conocimiento del asunto que no se hubiese concluido en el término inicialmente fijado;

3º Que expirado el plazo, por una ficción legal se entienda que la autoridad ha decidido afirmativamente, y

4º Similar a la anterior se entiende decidido en forma negativa, de manera que puede el particular intentar los recursos administrativos o jurisdiccionales que procedan.<sup>53</sup>

---

<sup>53</sup> TEORÍA GENERAL DEL PROCESO.- Universidad Nacional Autónoma de México.- Cipriano Gómez Lara.- México, 1987.- Págs. 323-325.

Una resolución definitiva es aquélla que dirime controversias de fondo, substancial, principal, que se debate en el curso del procedimiento, suscitada por las pretensiones fundamentales de la acción y de la defensa.

Desde este plano general, no coincide con la idea correlativa en materia de amparo, pues en ésta, por sentencia definitiva no sólo se entiende aquélla resolución jurisdiccional que pone fin al juicio en cuanto al fondo, sino respecto de la cual las leyes comunes no conceden ningún recurso ordinario o se hubiera renunciado a él.

Por ello puede deducirse que la sentencia es un tipo de resolución judicial, probablemente el más importante, que pone fin al proceso. Pero hay resoluciones que ponen fin al proceso que entran al fondo del asunto y las que no entran al fondo del asunto.

Por lo expuesto al ser la resolución recaída a la revisión administrativa la que pone fin a un procedimiento establecido en la ley en el cual deben cumplirse determinados requisitos y que debe resolverse dentro de un plazo legal, debe de existir la oportunidad para el solicitante para interponer un medio de defensa establecido en la ley para hacer valer su inconformidad.

Pues precisamente por disposición expresa contenida en el artículo 36 último párrafo del Código Fiscal de la Federación la revisión administrativa no constituye instancia y las resoluciones que dicte la Secretaría de Hacienda no podrán ser impugnadas por los contribuyentes, motivo por el cual en este supuesto no es aplicable el principio de definitividad.

En materia administrativa, la Suprema Corte de Justicia de la Nación señala que cuando la reconsideración es interpuesta y es admitida y substanciada debe conceptuarse que el término para interponer el amparo ha de contarse desde la fecha de la notificación de la resolución que recaiga a tal reconsideración, pues hasta entonces tiene el acto el carácter de definitivo para los efectos de la fracción IX del artículo 107 Constitucional vigente, toda vez que hubo posibilidad de revocarlo o modificarlo.

Por lo tanto el único medio que tiene a su alcance el contribuyente es el Juicio de Amparo el cual procederá según el artículo 114 de la Ley de Amparo, ante el Juez de Distrito contra la impugnación de las leyes por su inconstitucionalidad ante el juez de distrito competente, es decir que procede cuando no se trata de una sentencia definitiva administrativa, regla que se contiene en el artículo 107 fracción VII Constitucional y 114 de la Ley de Amparo, esto es que se refiere a actos específicos que son: actos en juicio, fuera de juicio o después de concluido, actos que afecten a personas extrañas a él, contra leyes o actos de autoridad administrativa, es decir distinta de los Tribunales judiciales administrativos.

Es decir, que por el hecho de no constituir instancia la resolución recaída a la revisión administrativa no procede ningún otro medio de defensa, y puede irse directamente al amparo pues el principio de definitividad no es aplicable al caso concreto.

Por ello de conformidad con lo establecido en el artículo 114 de la Ley de Amparo los supuestos de procedencia del Juicio de Amparo Indirecto son los siguientes:

Fracción I.- “Contra leyes federales o locales, tratados internacionales, reglamentos expedidos por el Presidente de la República de acuerdo con la fracción I del artículo 89 Constitucional, reglamentos de leyes locales expedidos por los gobernadores de los Estados, u otros reglamentos, decretos o acuerdos de observancia general, que por su sola entrada en vigor o con motivo del primer acto de aplicación, causen perjuicios al quejoso.”

Fracción II.- Esta fracción previene que el amparo se pedirá ante el juez de Distrito, contra actos de autoridades distintas de las judiciales o de los Tribunales laborales, es decir, “contra actos que no provengan de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, agregando que:

En estos casos, cuando el acto reclamado emane de un procedimiento seguido en forma de juicio (ante dichas autoridades), el amparo sólo podrá promoverse contra la resolución definitiva por violaciones cometidas en la misma resolución o durante el procedimiento, si por virtud de esta última hubiere quedado sin defensa el quejoso o privado de los derechos que la misma ley de la materia le conceda, a no ser que el amparo sea promovido por persona extraña a la controversia.”<sup>54</sup>

De lo anterior se concluye que si los actos provienen de cualquier autoridad administrativa o legislativa, formal y orgánicamente considerada, y con independencia de la índole de tales actos, el juicio de amparo debe promoverse ante un Juez de Distrito, comprendiéndose en este supuesto de procedencia del amparo indirecto, la hipótesis en que se reclame una ley hetero-aplicativa.

Por ello, la procedencia del amparo indirecto en el caso que contempla la fracción II del numeral en comento, comprende los siguientes supuestos:

a).- Cuando se reclamen actos aislados o no procedimentales provenientes de autoridades distintas de las judiciales (autoridades administrativas y legislativas); o de los Tribunales del Trabajo.

b).- Cuando se ataquen en vía de amparo actos dentro de un procedimiento que jurisdiccionalmente se siga ante autoridades administrativas, debiéndose impugnar las violaciones que produzcan, al ejercitarse la acción constitucional contra la resolución definitiva que a dicho procedimiento recaiga, salvo que tales actos afecten a personas ajenas al citado procedimiento, en cuyo caso son impugnables en sí mismos por el tercero afectado.

Debe advertirse que las autoridades deben ser distintas de los Tribunales Administrativos, es decir, de los órganos del Estado que se hayan

---

<sup>54</sup> EL JUICIO DE AMPARO.- Ignacio Burgoa.- Editorial Porrúa.- Trigésima Quinta edición.- México 1999.- Pág. 633.

instituido con la finalidad primordial de dirimir controversias o conflictos entre la administración pública y los particulares, y que estén organizados y actúen por modo autónomo de cualquier entidad estatal administrativa, como el Tribunal Fiscal de la Federación o el Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, pues en contra las sentencias definitivas que pronuncian procede el amparo directo y no el indirecto (artículo 107 Constitucional, fracción V, inciso b)

c).- Cuando se reclame la resolución definitiva pronunciada en dicho procedimiento por una autoridad administrativa, combatiendo violaciones cometidas en la misma.

Fracción III.- La procedencia del amparo indirecto o bi-instancial se basa en la circunstancia de que los actos que se reclamen y que emanen de una autoridad judicial, sean ejecutados fuera de juicio o después de concluido éste.

Fracción IV.- El amparo indirecto o bi-instancial procede contra actos en el juicio que tengan sobre las personas o las cosas una ejecución que se de imposible reparación, concluyéndose que el factor determinante de la impugnabilidad en vía de amparo de una resolución que se dicte dentro de juicio, sin que el agraviado deba esperar a que en éste se pronuncie el fallo definitivo, consistente en la irreparabilidad material que su ejecución pueda tener "sobre las personas o las cosas." En otras palabras, de acuerdo con los términos en que está concebida la fracción IV del artículo 114, el amparo indirecto es procedente para evitar que, por un acto judicial, se produzcan situaciones físicamente irreparables para las partes o para los bienes materia de controversia, pues no es otro el sentido que debe atribuirse al texto de la prevención legal respectiva.

En la práctica son excepcionales los casos en que una resolución que se dicte dentro de juicio, tenga una ejecución de imposible reparación sobre las personas o las cosas y muy rara la procedencia del amparo indirecto en el supuesto que prevé la fracción IV del artículo 114.

Fracción V .- El amparo indirecto o bi-instancial es procedente en favor del tercero extraño a un juicio, que sea afectado por actos que se ejecuten dentro o fuera de él.

El tercero extraño a un juicio es aquélla persona moral o física distinta de los sujetas de la controversia que en él se ventila. Por tanto la idea de “tercero extraño” es opuesta a la de “parte procesal”

Desde luego, los causahabientes de alguna de las partes en un juicio no deben reputarse como terceros extraños a éste, por lo que, contra los actos que en el procedimiento respectivo se realizan, no pueden interponer el amparo indirecto con fundamento en la disposición legal que se comenta, a no ser que dichos actos revistan el carácter de “actos de imposible reparación” .

Para la Suprema Corte de Justicia de la Nación el tercero extraño a juicio es aquél que no ha sido emplazado ni se apersona en un procedimiento que afecte a sus intereses, porque la consecuencia de semejante situación es la imposibilidad de ser oído en defensa.

La fracción V del artículo 114 consagra, por lo que atañe a los terceros extraños a un juicio como titulares de la acción de amparo indirecto, el principio de definitividad del juicio de garantías, puesto que establece la obligación de que el interesado agote los recursos o medios de defensa ordinarios pertinentes para atacar el acto procesal que lo agravie, antes de acudir a la vía constitucional. La posibilidad de que el tercero extraño interponga tales recursos o medios de defensa ordinarios es insólita, ya que, generalmente, las leyes adjetivas sólo conceden la legitimación procesal respectiva a las partes en un juicio, vedándola a toda persona que no es tal.

Pese a dicha prevención legal, la jurisprudencia de la Suprema Corte ha sostenido claramente que el tercero extraño a un juicio, cuyos intereses jurídicos o derechos se afectan por un acto que se realice en él, no

está obligado a promover ningún recurso o medio de defensa legal, antes de acudir al amparo.

Fracción VI.- Contra las leyes o actos de la autoridad federal o de los Estados, en los casos de las fracciones II y III del artículo 1º de la propia ley. Este precepto es el reglamentario de las fracciones II y III del artículo 103 Constitucional, que consignan la procedencia del juicio de amparo por invasión de soberanías.

En este caso no es el Estado o la Federación cuyas órbitas de competencia se vean vulneradas recíprocamente, sino el individuo, la persona moral o física a quien se le infiere un agravio por medio de esa vulneración de competencias.<sup>55</sup>

Más sin embargo el coartarle el derecho a impugnar la resolución recaída a una revisión administrativa a través de otro medio de defensa como lo sería el juicio de nulidad vulnera sus garantías de seguridad jurídica y legalidad, puesto que se le obliga a ir directamente al juicio de Amparo en el cual no se pueden hacer valer cuestiones de fondo sino únicamente violaciones a sus garantías, como que no se valoraron las pruebas, la inconstitucionalidad de la ley aplicada, por lo tanto considero que debe de existir otro medio de defensa legal que le permita hacer valer cuestiones de fondo, encaminadas ya sea a modificar o dejar sin efectos la resolución recaída a la reconsideración administrativa.

Es decir, que se establezca como un medio de defensa en el Código Fiscal de la Federación, para que la resolución recaída a una solicitud de reconsideración sea impugnabile vía juicio de nulidad.

---

<sup>55</sup> EL JUICIO DE AMPARO.- Ignacio Burgoa.- Editorial Porrúa.- Trigésima Quinta edición.- México 1999.- Págs. 632 - 645.

## **V.- LA SUSPENSIÓN COMO FIGURA JURÍDICA NO PREVISTA EN LA RECONSIDERACIÓN O REVISIÓN ADMINISTRATIVA.**

El artículo 36 del Código Fiscal de la Federación establece en su segundo y tercer párrafo lo siguiente:

“Las autoridades fiscales podrán discrecionalmente, revisar las resoluciones administrativas de carácter individual no favorables a un particular emitidas por sus subordinados jerárquicamente y, en el supuesto de que se demuestre fehacientemente que las mismas se hubieran emitido en contravención a las disposiciones fiscales, podrán, por una sola vez, modificarlas o revocarlas en beneficio del contribuyente, siempre y cuando los contribuyentes no hubieren interpuesto medios de defensa y hubieren transcurrido los plazos par presentarlos y sin que haya prescrito el crédito fiscal.

Lo señalado en el párrafo anterior, no constituirá instancia y las resoluciones que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al respecto no podrán ser impugnados por los contribuyentes.”

De lo anterior tenemos que dicho precepto legal no establece la posibilidad de que al presentarse la solicitud de revisión administrativa se suspenda el procedimiento administrativo de ejecución, a través de cualquiera de los medios para garantizar el interés fiscal a que se refiere el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, sino que independientemente de la solicitud presentada continúa el procedimiento coercitivo.

### **5.1. CONCEPTO DE SUSPENSIÓN DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN.**

El procedimiento administrativo es un conjunto de actos que se realizan en el tiempo y por medio de los cuales se pretende la obtención, por vía coactiva, del crédito fiscal debido por el deudor. El procedimiento debe

avanzar de acuerdo con el impulso que le dé la autoridad ejecutora hasta lograr su finalidad.

El artículo 145 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, establece que mediante el procedimiento administrativo de ejecución las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley.

El procedimiento económico coactivo consiste en la serie de actos realizado por el Estado a fin de proceder coercitivamente en contra de los contribuyentes que no han cumplido voluntariamente sus obligaciones contributivas dentro del plazo fijado por la ley.

Constituyen elementos del procedimiento administrativo de ejecución todos los actos ejecutados por la autoridad fiscal, que se coordinan con el propósito de alcanzar la finalidad propuesta, que es el pago de un crédito fiscal.

Sin embargo pueden suceder acontecimientos o actuaciones que lo suspendan en su avance o que le pongan fin.

Tales acontecimientos no pueden producirse por acuerdo de partes o por inactividad de la autoridad que lleva a cabo el procedimiento de ejecución, pues de acuerdo con la legislación vigente tiene la obligación de llevarlo hasta sus últimas consecuencias, salvo que exista una causa establecida por la propia ley para efectuar la suspensión.

Para Miguel Fenech, la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución consiste en la "detención que presenta en su avance merced a causas exteriores a él, y que, transcurrido el tiempo, o bien desaparece volviendo a reanudarse dicho avance, o son sustituidos por otras que producen la extinción definitiva del procedimiento."

No debe confundirse la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución con el pago de contribuciones a plazo o diferido o en parcialidades.

Al respecto, Fenech señala que:

Conviene, además, tener en cuenta la distinción conceptual existente entre la suspensión del procedimiento y lo que se ha llamado aplazamiento de pago, o beneficio que la administración concede al deudor en ciertas hipótesis, en virtud el cual se le dan facilidades para el cumplimiento de la obligación tributaria que respecto a él ha nacido, bien permitiendo que satisfaga el interés de la hacienda no de una vez, sino mediante prestaciones fraccionarias y periódicas, bien concediéndose un límite de tiempo para hacer efectivo el importe del débito, mientras la suspensión del procedimiento exige como presupuesto lógico que éste se haya iniciado, el aplazamiento de pago puede concederse antes de iniciarse el procedimiento de ejecución y constituye un obstáculo para su existencia, finalmente, la suspensión del procedimiento no exime al deudor ejecutado del pago del recargo y de las costas, mientras que el aplazamiento puede, en su caso, diferir la imposición del recargo y el devengo de dietas y costas.<sup>56</sup>

Los presupuestos de la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución están representados por ciertos procedimientos iniciados por el deudor o por terceros, los cuales pueden acarrear en su resolución efectos que influyen necesariamente sobre el resultado del procedimiento de ejecución, de tal manera que resulta conveniente suspenderlo total o parcialmente hasta en tanto se resuelvan dichos procedimientos.

De acuerdo con el Código Fiscal de la Federación, tales presupuestos son:

---

<sup>56</sup> DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO.- Jesús Quintana Valtierra y Jorge Rojas Yáñez.- Editorial Trillas 1994.- Págs. 231-232.

Las resoluciones dictadas por las autoridades en los procedimientos fiscales son ejecutorias, por lo que cualquier resolución que declare o finque algún crédito fiscal y que sea impugnabile a través de uno de los recursos administrativos establecidos en el Código Fiscal de la Federación o por alguna otra ley, o que sea impugnabile mediante juicio de nulidad que se promueva ante el Tribunal Fiscal de la Federación, resulta ser presupuesto de la suspensión Código Fiscal de la Federación artículo 144.

El artículo 144 del Código Fiscal de la Federación establece el procedimiento a seguir para que proceda la suspensión.

Requiere que sea solicitado por el interesado en obtenerla.

Dicha solicitud puede formularse por escrito en cualquier tiempo ante la autoridad que le notificó el crédito, adjuntando los documentos que acrediten que se garantizó el interés fiscal.

La primera parte del artículo 144 en comento señala que no se ejecutarán los actos administrativos cuando se garantice el interés fiscal, satisfaciendo los requisitos legales. Tampoco se ejecutará el acto que determine un crédito fiscal hasta que venza el plazo de cuarenta y cinco días siguientes a la fecha en que surta efectos su notificación o de quince días, tratándose de la determinación de cuotas obrero-patronales o de capitales constitutivos al seguro social. Si a más tardar al vencimiento de los citados plazos se acredita la impugnación que se hubiere intentado y se garantiza el interés fiscal satisfaciendo los requisitos legales, se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución.

Cuando el contribuyente hubiere interpuesto en tiempo y forma el recurso de revocación o, en su caso, el procedimiento de resolución de controversias previsto en un tratado para evitar la doble tributación de los que México es parte, el plazo para garantizar el interés fiscal será de cinco meses siguientes a partir de la fecha en que se interponga cualquiera de los medios de defensa establecidos en el propio Código, debiendo el interesado acreditar ante

la autoridad fiscal que los interpuso dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a esa fecha, a fin de suspender el procedimiento administrativo de ejecución.

La redacción del artículo 144 del Código Tributario Federal da la idea de que la garantía del interés fiscal es un hecho previo a la presentación de la instancia.

Más sin embargo, en muchos casos no es posible constituir la garantía en forma previa, sino posterior a la presentación de la instancia de suspensión, como en el caso de que se interponga un recurso de revocación supuesto en el cual tiene cinco meses para garantizar. La garantía del interés fiscal puede hacerse, a opción del interesado, en cualquiera de las formas que establece el artículo 141 del citado Código.

Dicho numeral establece que la garantía debe comprender, además de las contribuciones adeudadas, los accesorios causados, así como los que se causen en los doce meses siguientes a su otorgamiento.

La autoridad ejecutora debe dictar un acuerdo provisional de suspensión. Dicho acuerdo es un acto reglado y no discrecional.

Entendiéndose por facultad discrecional la que tienen los órganos del estado para determinar su actuación o abstención y, si deciden actuar, qué límite le darán a su actuación, y cuál será el contenido de la misma; es la libre apreciación que se le da al órgano de la Administración Pública, con vistas a la oportunidad, la necesidad, la técnica, la equidad, o razones determinadas, que puede apreciar circunstancialmente en cada caso, todo ello, con los límites consignados en la ley.

Acto discrecional, en consecuencia, es el que se emite de acuerdo, o usando esa facultad.

Y la Facultad reglada, vinculada u obligatoria, es aquella que la ley otorga y exige imperativamente, al órgano administrativo, su cumplimiento, es una obligación ineludible.

El acto reglado es aquél que consiste en el cumplimiento exacto de la obligación que impone la ley al órgano administrativo.<sup>57</sup>

Con dicho acuerdo provisional de suspensión que es el acto reglado debe suspender el procedimiento porque tal es la obligación que le impone el Código Fiscal de la Federación.

Cuando en el medio de defensa se impugnen únicamente alguno de los créditos determinados por el acto administrativo, cuya ejecución fue suspendida, se pagarán los créditos fiscales no impugnados con los recargos correspondientes.

Cuando se garantice el interés fiscal el contribuyente tendrá obligación de comunicar por escrito la garantía, a la autoridad que le haya notificado el crédito fiscal.

Si se controvierten sólo determinados conceptos de la resolución administrativa que determinó el crédito fiscal, el particular pagará la parte consentida del crédito y los recargos correspondientes, mediante declaración complementaria y garantizará la parte controvertida y sus recargos.

Si el particular no presenta declaración complementaria, la autoridad exigirá la cantidad que corresponda a la parte consentida, sin necesidad de emitir otra resolución. Si se confirma en forma definitiva la validez de la resolución impugnada, la autoridad procederá a exigir la diferencia no cubierta con los recargos causados.

---

<sup>57</sup> TEORÍA GENERAL DEL DERECHO ADMINISTRATIVO.- Miguel Acosta Romero.- Editorial Porrúa, S.A.- México, 1986. Págs. 686 y 687.

Así mismo el interesado goza de un plazo de 45 días, contados a partir del día siguiente a la fecha en que surta efectos la notificación del acto cuya ejecución se suspende, para presentar una copia sellada del escrito con el que hubiere intentado el recurso administrativo o promovido el juicio de anulación.

Efectuada la presentación de la copia del recurso o juicio de nulidad, dentro del término legal, queda firme y definitiva la suspensión hasta que se haga saber la resolución definitiva, que hubiera recaído en el recurso o juicio.

Son requisitos de la suspensión la solicitud o instancia que presenta el interesado, constitución de la garantía del interés fiscal (salvo si ya se hubieren embargado bienes suficientes en el propio procedimiento de ejecución).

Pero además, para que subsista la suspensión, es necesario ampliar la garantía cada doce meses por el importe de los recargos correspondientes a los doce meses siguientes, según lo establece el artículo 141 segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación.

La suspensión se limita exclusivamente a la cantidad que corresponda a la parte impugnada de la resolución que se iba a ejecutar, debiendo continuarse el procedimiento respecto del resto del adeudo. Lo anterior, en virtud de que en una resolución se pueden determinar uno o más créditos fiscales y el medio de impugnación hacerse valer sólo en contra de uno o varios, pero no de todos.

Como la suspensión puede ser total o parcial, según la naturaleza del procedimiento que se pretende suspender. La suspensión total afecta todo el procedimiento. La parcial afecta sólo parte de él (como por ejemplo en una tercera excluyente de dominio, pues el procedimiento puede continuar en relación con el resto de los bienes embargados respecto a los que no reclama el opositor y en el caso de la reclamación de preferencia el procedimiento

puede continuar hasta el momento en que se debe hacer aplicación del impuesto de la ejecución).

Si no se otorga la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, el artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, los interesados podrán promover el incidente de suspensión de la ejecución, ante la Sala del Tribunal Fiscal de la Federación, que conozca del juicio respectivo u ocurrir al superior jerárquico de la autoridad ejecutora, si se está tramitando recurso, acompañando los documentos en que conste el medio de defensa hecho valer y el ofrecimiento o, en su caso otorgamiento de la garantía del interés fiscal. El superior jerárquico aplicará en lo conducente las reglas establecidas por este Código para el citado incidente de suspensión de la ejecución.

Si se está tramitando juicio de nulidad se interpone y se resuelve por la Sala del Tribunal Fiscal de la Federación que conozca el juicio respectivo.

El superior o la Sala debe ordenar a la autoridad ejecutora que suspenda provisionalmente el procedimiento de ejecución y rinda informe en un plazo de tres días, debiendo resolver la cuestión dentro de los cinco días siguientes a su recepción.

La suspensión dura hasta que se le comunique a la autoridad ejecutora la resolución definitiva en el recurso, procedimiento o juicio con relación al cual se hubiere concedido la suspensión.

No se exigirá garantía adicional sin en el procedimiento administrativo de ejecución ya se hubieran embargado bienes suficientes para garantizar el interés fiscal o cuando el contribuyente declare bajo protesta de decir verdad que son los únicos que posee. Pero si la autoridad comprueba por cualquier medio que ésta declaración es falsa podrá exigir garantía adicional, sin perjuicio de las sanciones que correspondan. En todo caso, se observará lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 141 del Código Tributario Federal.

El artículo 141 del dispositivo en comento establece claramente que en ningún caso las autoridades fiscales podrán dispensar el otorgamiento de la garantía.

De lo antes expuesto, tenemos que la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución sólo procede en tratándose de la interposición de algún medio de defensa como lo es el recurso de revocación, el Juicio de Nulidad o el Juicio de Amparo, y en las solicitudes de condonación por disposición expresa del artículo 74 del referido Código establece la posibilidad de que suspenda el procedimiento administrativo de ejecución, si así se solicita y siempre y cuando se encuentre garantizado el interés fiscal.

Más sin embargo, en la solicitud de revisión administrativa que se encuentra contemplada en el artículo 36 del Código Fiscal de la Federación, no se establece la posibilidad de que pueda suspenderse el procedimiento administrativo de ejecución, lo cual deja en desventaja al contribuyente.

Pues tanto la condonación como la revisión administrativa por disposición expresa de los artículos 74 y 36 del referido Código, respectivamente, no constituyen instancias y sus resoluciones no pueden ser impugnadas por los medios de defensa que establece el Código, esto es que se trata de simples solicitudes, pero en la solicitud de condonación sí se establece la posibilidad de la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución previa garantía, y en la revisión administrativa no existe esta posibilidad.

Siendo que ambas solicitudes procede presentarlas una vez que han transcurrido los plazos establecidos en la ley, para la interposición de algún medio de defensa, es decir, una vez que han quedado firmes los créditos fiscales.

Si bien es cierto que en la solicitud de condonación de multas se pide una reducción respecto a la multa por mala situación económica o una

condonación total siempre y cuando demuestre que no cometió la infracción que se le imputa.

Y en la revisión administrativa debe cumplir determinados requisitos como es el que no haya interpuesto ningún medio de defensa en contra de la determinación de los créditos, además de que la finalidad es que demuestre ante el superior jerárquico de la autoridad emisora del acto impugnado que no cometió toda o parte de la infracción que se imputa.

Por ello al ser de naturaleza similar, es decir que no constituyen instancia ni sus resoluciones pueden ser impugnadas a través de los medios de defensa que establece el Código Fiscal de la Federación, debe dárseles el mismo tratamiento, esto es, que exista la posibilidad de la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución hasta en tanto se resuelve su petición.

Pues en relación a las solicitudes de revisión administrativa se continúa el procedimiento económico coactivo de conformidad con lo estipulado en el artículo 145 del referido Código Tributario Federal el cual establece que las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley, mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

Por todas estas razones propongo que se haga una adición al último párrafo del artículo 36 del Código Fiscal de la Federación para que quede en los mismos términos del artículo 74 del propio ordenamiento legal el cual a la letra dice: La solicitud dará lugar a la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, si así se pide y se garantiza el interés fiscal.

**5.2.- EL HECHO DE QUE NO SE PREVEA LA SUSPENSIÓN PUEDE TRAER COMO CONSECUENCIA DAÑOS Y PERJUICIOS DE DIFÍCIL REPARACIÓN AL PARTICULAR.**

Al abordar la cuestión que constituye el contenido del presente tema, es necesario referirnos en primer término al concepto de suspensión.

La suspensión se presenta bajo dos aspectos, como un acontecimiento temporal momentáneo y como situación o estado temporalmente prolongado, pero limitado. Esto es, la suspensión implica la paralización o cesación temporalmente limitada de algo positivo, esto es, de algo que se realice o sea susceptible de realizarse, pues lo negativo, lo que no tiene o no puede tener una existencia positiva es imposible de suspenderse, es decir, de paralizarse o hacerse cesar.

Pues bien, la paralización o cesación limitada temporalmente puede implicar distintas consecuencias, según la naturaleza o materia de ese "algo". Así la suspensión, bajo dichas ideas que son sinónimos, puede impedir la verificación de un acto o de un hecho, el transcurso de un término o plazo, la vigencia o aplicación práctica de una norma jurídica, etc.

Ahora bien, la paralización o cesación temporales de "algo" nunca suponen la invalidación o anulación de lo transcurrido o verificado con anterioridad, pues sólo equivalen a la detención de su desarrollo futuro. Consiguientemente, el acto o la situación suspensivos nunca invalida, nunca tienen efectos retroactivos sobre aquellos en que operan, sino siempre consecuencias futuras, consistentes en impedir un desenvolvimiento posterior.

De tal suerte, la suspensión sería aquel acontecimiento (acto o hecho) o aquella situación que generan la paralización o cesación temporalmente limitadas de algo positivo, consistente en impedir para lo futuro el comienzo, el desarrollo o las consecuencias de ese "algo", a partir de dicha paralización o cesación, sin que se invalide lo anteriormente transcurrido o realizado.

Se abunda pues la suspensión no es una providencia constitutiva sino mantenedora o conservadora de una situación ya existente, evitando que se altere con la ejecución de los actos reclamados o por sus efectos y consecuencias. Así pues, suspender equivale a “frenar”, “paralizar”, “detener” o “evitar” la causación de algún hecho, su continuación o la persistencia de una determinada situación.

En otro orden de ideas, otra cuestión que se suscita es definir lo que se entiende por daños y perjuicios, al respecto se transcribe la idea plasmada por los maestros Rafael de Pina y Rafael de Pina Vara, en el Diccionario de Derecho, en los términos siguientes:

**DAÑOS Y PERJUICIOS.-** La distinción de estos conceptos, desde el punto de vista legal, se formula diciendo que daño es la pérdida o menoscabo sufrido por la falta de cumplimiento de una obligación y perjuicio la privación de cualquier ganancia lícita que debiera haberse obtenido con el cumplimiento de la misma.

Los daños y perjuicios deben ser consecuencia inmediata y directa de la falta del cumplimiento de la obligación, ya sea que se hayan causado o que necesariamente deban causarse (artículos 2108 a 2110 del Código Civil para el Distrito Federal).<sup>58</sup>

A mayor abundamiento, se transcribe la idea que los integrantes del Instituto de Investigaciones Jurídicas, realizaron en el Diccionario Jurídico Mexicano, como sigue:

---

<sup>58</sup> DICCIONARIO DE DERECHO.- Rafael de Pina, Rafael de Pina Vara.- Edit. Porrúa, S.A. de C.V.- Decimosexta Edición.- México, 1989.- Pags. 204-205.

**INDEMNIZACIÓN POR DAÑOS Y PERJUICIOS.-** Cuando una persona causa a otra un daño, ya sea intencionalmente, por descuido o negligencia, o bien por el empleo de alguna cosa o aparato, maquinaria o instrumento, es responsable de las consecuencias dañosas que la víctima ha sufrido. Se dice que una persona es civilmente responsable, cuando alguien está obligado a reparar el daño material o moral que otro ha sufrido.

La reparación del daño tiende primordialmente a colocar a la persona lesionada en la situación que disfrutaba antes de que se produjera el hecho lesivo. Por lo tanto, la norma jurídica ordena que aquélla situación que fue perturbada sea restablecida mediante la restitución si el daño se produjo por sustracción o despojo de un bien o por medio de la reparación de la cosa si ha sido destruida o ha desaparecido.

Solo cuando la reparación o la restitución no son posibles o cuando se trata de una lesión corporal o moral (el daño moral no es reparable propiamente), la obligación se cubre por medio del pago de una indemnización en numerario, con el que se satisface el daño material o moral causado a la víctima. Ya no se trata entonces de restituir o de reparar, sino de resarcir a través de una indemnización en numerario con el que se satisface el daño materia o moral causado a la víctima. En cualquiera de estos casos, se trata, sin embargo, de la responsabilidad civil.<sup>59</sup>

En tales consideraciones, si iniciado por la autoridad el procedimiento administrativo de ejecución forzosa, así como promovido por el particular la solicitud de revisión administrativa o reconsideración, y desea el contribuyente que se suspendan los efectos del acto administrativo, no puede obtener la suspensión de procedimiento de ejecución, toda vez que el Código

---

<sup>59</sup> DICCIONARIO JURÍDICO MEXICANO.- Instituto de Investigaciones Jurídicas.- Edit. Porrúa, S.A. de C.V.- Novena Edición.- México, 1996.- P. 1679.

Fiscal de la Federación en su artículo 36 que regula la solicitud de reconsideración, se establece únicamente:

- a) Que se trata de una solicitud y que no constituye una instancia y que la resolución que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público no podrá ser impugnada por los medios de defensa que establece el Código Tributario.
- b) Debe tratarse de resoluciones de carácter individual no favorables a un particular emitidas por los subordinados jerárquicamente.
- c) Es necesario que el solicitante aporte a la autoridad administrativa todas las pruebas que estén en su poder, para demostrar fehacientemente que la resolución cuya revisión se pide, se emitió en contravención de las disposiciones fiscales.
- d) No haber interpuesto ningún medio de defensa y que hubiesen transcurrido los plazos para presentarlos.
- e) Que no haya prescrito el crédito fiscal.
- f) La resolución que se emita podrá, por una sola vez, modificarlas o revocarlas en beneficio del contribuyente.

En tales consideraciones, es evidente que para la revisión administrativa no se prevé la suspensión del procedimiento como medida cautelar, entendiendo a ésta como providencias o medidas precautorias, que puede decretar el juzgador, a solicitud de las partes o de oficio, para conservar la materia del litigio, así como para evitar un grave e irreparable daño a las mismas partes o a la sociedad, con motivo de la tramitación de un proceso.

De tal suerte si en materia fiscal la medida cautelar más importante es la suspensión de la ejecución de los actos que se reclaman, el cual, en principio se trata de un instrumento predominantemente conservativo, y este principio general está consagrado por el artículo 58 de la Ley Orgánica del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, según el cual dicha providencia tendrá por objeto: “mantener las cosas en el estado en que se encuentren en tanto se pronuncie sentencia”.<sup>60</sup>

Este carácter conservativo de la providencia cautelar es más ostensible tratándose del procedimiento ante el Tribunal Fiscal Federal -y los tribunales especializados de acuerdo con su modelo-, ya que se reduce a la paralización del procedimiento económico-coactivo por parte de las autoridades tributarias, siempre que el reclamante garantice adecuadamente el interés fiscal, sin perjuicio de que pueda impugnar, ante el propio tribunal en la vía incidental, las determinaciones de las autoridades exactoras que afecten sus intereses jurídicos en cuanto a dicha suspensión (artículo 144 del Código Fiscal de la Federación vigente).

De tal suerte, al no preverse en la revisión o reconsideración administrativa la posibilidad de suspender el procedimiento administrativo de ejecución, puede traer consecuencias que se afecte a terceros, cuyos bienes pueden ser objeto de los actos de ejecución, sin que tales terceros tengan ninguna responsabilidad o bien porque no se les reconocen los derechos o privilegios que les corresponden en relación con tales bienes.

Además, debe considerarse que habiéndose rematado, enajenado o adjudicado los bienes embargados, cuando se esté tramitando una solicitud de revisión o reconsideración administrativa, acarrea consecuencias al

particular cuando el sentido de la resolución recaída a su petición fuese favorable, es decir que hubiese demostrado que no cometió la infracción que dio origen a la resolución determinante del crédito cuya reconsideración solicita; por lo que si se aplicó el producto de la ejecución para realizar el pago del interés fiscal, el contribuyente ejecutado queda en estado de indefensión ante los actos realizados por la autoridad, pues la privación de los bienes de que fue objeto, provocan un menoscabo en su esfera jurídica, el cual puede legalmente exigir la reparación correspondiente.

De tal suerte, dado que el embargo es una medida provisional encaminada al aseguramiento de bienes del deudor para garantizar, en tanto se resuelve en definitiva sobre la pretensión hecha valer, el hecho de que no se prevea la suspensión de dicho procedimiento al presentarse la solicitud de reconsideración implica que no rige la garantía de audiencia, pues los efectos citados en el párrafo anterior quedan sujetos, en todo caso, a la tramitación normal de la solicitud, en el que el contribuyente es parte y donde no puede excepcionarse, lo cual constituye un acto privativo sólo si hay adjudicación de los bienes embargados.

---

<sup>60</sup> *Ibid.* P. 2093.

## VI.- CONCLUSIONES.

En síntesis la finalidad del presente trabajo es resaltar las omisiones que he observado en la redacción del artículo 36 del Código Fiscal de la Federación, el cual fue modificado a partir del 1º de enero de 1996, a fin de dar una oportunidad al contribuyente que por falta de conocimientos o por una asesoría insuficiente perdió la oportunidad de interponer algún medio de defensa en contra de alguna resolución emitida ya sea por la Administración Local de Auditoría Fiscal, de Recaudación o Jurídica de Ingresos, y que por dichas omisiones deja en desventaja al contribuyente, siendo las siguientes:

1.- El artículo 36 del Código Fiscal de la Federación en su segundo párrafo, establece que las autoridades podrán discrecionalmente revisar las resoluciones administrativas de carácter individual, lo cual no debe aplicarse literalmente pues a pesar de que se maneja la discrecionalidad, la autoridad tiene la obligación de que una vez que ha recibido una solicitud de revisión administrativa, en cumplimiento a lo establecido en el artículo 8º Constitucional, debe darle respuesta a fin de salvaguardar la garantía de petición, dentro de un plazo legal que el propio Código Fiscal de la Federación establece en el numeral 37, por lo tanto no queda al arbitrio de la autoridad el revisar las resoluciones administrativas de carácter individual que le son presentadas, sino que cuenta con un plazo perentorio para hacerlo y dicha resolución debe estar debidamente fundada y motivada, es decir que no depende del capricho de la autoridad.

2.- La reconsideración administrativa únicamente puede hacerse por el superior jerárquico de la autoridad emisora del acto o resolución administrativa, pero no se señala quién es el superior jerárquico, situación que solamente se puede determinar a través del estudio del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 30 de junio de 1997, reformado mediante decreto publicado el 10 de junio de 1998. Lo cual deja en estado de indefensión al contribuyente pues el artículo 36 del Código Fiscal de la Federación, no se remite al dispositivo

legal que le permite determinar esta situación. Obviamente pudiera pensarse que al haberse publicado en el Diario Oficial de la Federación es una disposición que es conocida por todos, más sin embargo al haber sido creada esta figura jurídica precisamente para ayudar a los contribuyentes que por desconocimiento o falta de asesoría adecuada perdieron su oportunidad de hacer valer los medios de defensa que establece el Código Fiscal de la Federación, considero que tal dispositivo debiera remitir al Reglamento del Servicio de Administración Tributaria a fin de estar en aptitud de determinar quién es el superior jerárquico de la autoridad emisora de la resolución cuya revisión administrativa se solicita.

3.- De igual forma se establece que para que proceda la reconsideración administrativa es necesario que no se hubiere interpuesto ningún medio de defensa en contra de la resolución o acto administrativo y que hubieren transcurrido los plazos para hacerlo, lo cual afecta al particular pues debe perder todas las instancias que tiene a su alcance para poder pedir la revisión administrativa, y si en un momento dado la autoridad no resuelve conforme a derecho no tendrá ninguna otra oportunidad de hacer valer su derecho.

La reconsideración administrativa da la posibilidad de modificar o revocar las resoluciones en beneficio del contribuyente por una sola vez, por lo que si la autoridad no valoró adecuadamente sus argumentos y pruebas pierde su derecho.

4.- De igual forma en dicho precepto legal se establece que esta figura no constituirá instancia y las resoluciones emitidas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público no pueden ser impugnadas por los contribuyentes, lo que viola en perjuicio del contribuyente sus garantías de seguridad jurídica y de audiencia.

Esto es así, ya que si la autoridad administrativa no resuelve debidamente la solicitud de reconsideración administrativa interpuesta, ya sea porque no valoró y estudió correctamente los argumentos y pruebas

aportados, no existe la opción para el contribuyente de impugnar dicha resolución, lo que coarta su derecho garantía de audiencia, puesto que no tiene ningún medio legal de defensa para impugnar la violación cometida por el superior jerárquico.

5.- Por otra parte en el artículo 36 del Código Fiscal de la Federación no se establece la oportunidad para el particular de solicitar la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución previa garantía del interés fiscal, en tanto se resuelve su petición.

Lo que trae como consecuencia que se realicen actos en perjuicio del contribuyente o de un tercero, cuando aún no se ha resuelto en definitiva la solicitud de revisión administrativa, la cual puede ser total o parcialmente favorable al particular, si es que demuestra fehacientemente que la resolución impugnada no se encuentra apegada a derecho.

Por ello al continuar el procedimiento administrativo de ejecución sin permitir que se solicite la suspensión previa garantía, trae como consecuencia que se embarguen bienes del contribuyente o de un tercero, se intervengan negociaciones e incluso que se llegue a rematar algún bien, cuando posteriormente al resolverse la solicitud se deje sin efectos la resolución, lo que traería como consecuencia que no se pudiera restituir el bien rematado o que se hubieran causado gastos al contribuyente innecesariamente.

Por todas estas razones la propuesta es de que se le de el carácter de instancia a la reconsideración administrativa a fin de que pueda impugnarse su resolución a través de otros medios legales defensa, como lo sería el juicio de nulidad, además de que se adicione un último párrafo en el cual se establezca que tal solicitud dará lugar a la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución si así se pide previa garantía, lo anterior a fin de salvaguardar la garantía de seguridad jurídica a que tiene derecho todo gobernado.

En consecuencia es necesaria una reglamentación en la cual se precise al contribuyente cuáles son los requisitos de la promoción y los alcances de su derecho.

Ello por principio de orden social a fin de cumplir con el propósito de apoyo a la gente de baja cultura fiscal en el manejo de sus medios de defensa cuya capacidad económica es nula, evitando de esta manera un pago injusto.

## BIBLIOGRAFÍA

1. Miguel Acosta Romero.- TEORÍA GENERAL DEL DERECHO ADMINISTRATIVO.- Editorial Porrúa, S.A.- Séptima Edición.- México, 1986.
2. Luis Bazdresh.- LAS GARANTÍAS INDIVIDUALES.- Editorial Trillas.- Tercera Edición, Primera Reimpresión.- México, 1987.
3. Humberto Briseño Sierra.- DERECHO PROCESAL FISCAL.- Editorial Miguel Angel Porrúa.- Quinta Edición.- México, 1990.
4. Ignacio Burgoa.- EL JUICIO DE AMPARO.- Editorial Porrúa, S.A.- Vigésima Edición.- México, 1983.
5. Ignacio Burgoa.- EL JUICIO DE AMPARO.- Editorial Porrúa, S.A.- Vigésima Cuarta Edición.- México, 1988.
6. Ignacio Burgoa.- EL JUICIO DE AMPARO.- Editorial Porrúa, S.A.- Trigésima Quinta Edición.- México, 1999.
7. Jorge Carpizo.- LA CONSTITUCIÓN MEXICANA DE 1917.- Editorial Porrúa, S.A.- Séptima Edición.- México, 1986.

8. Colegio Nacional de Profesores e Investigadores del Derecho Fiscal y Finanzas Públicas A.C.- JUSTICIA ADMINISTRATIVA.- Editorial Trillas.- Primera Edición.- México, 1987.
  
9. Sergio Francisco de la Garza.- DERECHO FINANCIERO MEXICANO.- Editorial Porrúa, S.A.- Decimasegunda Edición.- México, 1983.
  
10. Sergio Francisco de la Garza.- DERECHO FINANCIERO MEXICANO.- Editorial Porrúa, S.A.- Decimactava Edición.- México, 1999.
  
11. Ernesto Flores Zavala.- ELEMENTOS DE FINANZAS PÚBLICAS MEXICANAS.- Editorial Porrúa, S.A.- México, 1994.
  
12. Gabino Fraga.- DERECHO ADMINISTRATIVO.- Editorial Porrúa, S.A.- Vigésima Séptima Edición.- México, 1988.
  
13. Gabino Fraga.- DERECHO ADMINISTRATIVO.- Editorial Porrúa, S.A.- Vigésima Octava Edición.- México, 1989.
  
14. Cipriano Gómez Lara.- TEORÍA GENERAL DEL PROCESO.- UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO.- Séptima Edición.- México, 1987.
  
15. Dionisio J. Kaye.- DERECHO PROCESAL FISCAL.- Editorial Themis.- Tercera Edición.- México, 1991.

16. Jesús Quintana Valtierra, Jorge Rojas.- DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO.- Editorial Trillas.- Segunda Edición.- México, 1994.
17. Raúl Rodríguez Lobato.- DERECHO FISCAL.- Editorial Harla.- Segunda Edición.- México, 1983.
18. Andrés Serra Rojas.- DERECHO ADMINISTRATIVO.- Tomos I Y II.- Editorial Porrúa, S.A.- Decimaprimera Edición.- México, 1982.
19. Felipe Tena Ramírez.- DERECHO CONSTITUCIONAL MEXICANO.- Editorial Porrúa, S.A.- Decima Octava Edición.- México, 1981.
20. Felipe Tena Ramírez.- DERECHO CONSTITUCIONAL MEXICANO.- Editorial Porrúa, S.A.- Vigésima Primera Edición.- México, 1985.

## L E G I S L A C I Ó N

1. CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- 1983 A 1999.
2. CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.- Editorial Porrúa, S.A.- México, 1999.
3. LEY DE AMPARO.- Editorial Anaya, S.A.- México, 1995.

4. LEY DE AMPARO.- Editorial Anaya, S.A.- México, 1999.
  
5. LEY ORGÁNICA DEL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN.- Editorial Anaya, S.A.- México, 26 de mayo de 1995.
  
6. LEY ORGÁNICA DEL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN.- Editorial Anaya, S.A.- México, 22 de noviembre de 1996.
  
7. LEY ORGÁNICA DEL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN.- Editorial Anaya, S.A.- México, 08 de febrero de 1999.
  
8. LEY ORGÁNICA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- Editorial Anaya, S.A.- México, 15 de diciembre de 1995.
  
9. REGLAMENTO INTERIOR DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CREDITO PÚBLICO.- 11 de septiembre de 1996.
  
10. REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.- 30 de junio de 1997.

## D I C C I O N A R I O S

1. DICCIONARIO DEL DERECHO.-RAFAEL DE PINA, RAFAEL DE PINA VARA.-Editorial Porrúa, S.A.- Décimo Sexta Edición.- México, 1989.

2. DICCIONARIO JURÍDICO MEXICANO.- INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS.- Editorial Porrúa, S.A.- Novena Edición.- México, 1996.

## O T R A S F U E N T E S

1. MANUAL: MANUAL DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE A TRAVÉS DEL CONTADOR PÚBLICO.- INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS, A.C.- México, Bienio 1990-1992.
2. REVISTA: PRONTUARIO DE ACTUALIZACIÓN FISCAL, REFORMAS FISCALES 1996.- Primera Quincena de enero de 1996.- Grupo Gasca.- PAG. 30.